

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

SENTENCIA
CASACIÓN N.º 11947-2022
LIMA

TEMA: PRINCIPIO DE APLICACIÓN INMEDIATA DE LA NORMA
LA SUSPENSIÓN DEL PLAZO DE PRESCRIPCIÓN DE LA ACCIÓN DE LA ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA

SUMILLA: Precedente vinculante:

9.3.1 Entiéndase que, por el principio de aplicación inmediata de la norma, la ley se aplica a las consecuencias de las relaciones y situaciones jurídicas existentes desde su entrada en vigor, por lo que no tiene fuerza ni efectos retroactivos (salvo en materia penal) y, por ende, entra en vigencia y es obligatoria desde el día siguiente de su publicación, salvo que se postergue su vigencia en todo o en parte por la misma ley, conforme lo previsto en el artículo 103 y 109 de la Constitución Política del Perú.

9.3.2 En materia tributaria, conforme a la Norma X del Título Preliminar del Texto Único Ordenado del Código Tributario y al principio de aplicación inmediata de la norma, debe entenderse que la regla de la suspensión del plazo de prescripción, contenida en el artículo 46 del Texto Único Ordenado del Código Tributario, modificado por el Decreto Legislativo N° 1311, que establece que la suspensión opera sólo dentro de los plazos legales para resolver los recursos impugnatorios tributarios, se aplica a las reclamaciones interpuestas a partir de la vigencia del citado decreto legislativo y a las apelaciones contra las resoluciones que resuelvan dichas reclamaciones o las denegatorias fictas de estas, conforme a lo establecido en la Primera Disposición Complementaria Transitoria del Decreto Legislativo N° 1311.

9.3.3 Además, no se puede alegar una aplicación de retroactividad benigna respecto del Decreto Legislativo N.º 1311, sino la aplicación inmediata de la norma respecto de aquellos casos en los que no se ha notificado con anterioridad a la vigencia de la citada norma el acto administrativo sancionador, como lo es una resolución de multa, en tanto que tal notificación se haya producido durante la vigencia del mencionado decreto legislativo, conforme al artículo 168 del Texto Único Ordenado del Código Tributario y al principio de aplicación inmediata de la norma.

PALABRAS CLAVE: prescripción de la acción para exigir el pago de la obligación tributaria, suspensión del plazo de prescripción, principio de aplicación inmediata de la norma

Lima, dieciocho de mayo de dos mil veintitrés

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

VISTA

SENTENCIA
CASACIÓN N.º 11947-2022
LIMA

La causa en audiencia pública de la fecha y luego de verificada la votación con arreglo a ley, emite la siguiente sentencia:

MATERIA DEL RECURSO DE CASACIÓN

En el presente proceso sobre nulidad de resolución administrativa, la demandante, Administradora del Comercio S.A. (antes Banco de Comercio) interpuso recurso de casación el veintiséis de abril de dos mil veintidós (fojas dos mil cuatrocientos treinta y ocho del expediente judicial electrónico - EJE¹), contra la sentencia de vista contenida en la resolución número veinticinco, del seis de abril de dos mil veintidós, expedida por la Sexta Sala Especializada en lo Contencioso Administrativo con Subespecialidad Tributaria y Aduanera de la Corte Superior de Justicia de Lima (fojas dos mil cuatrocientos dos), que confirma la sentencia apelada, emitida mediante resolución número dieciséis, del veintidós de noviembre de dos mil veintiuno (foja dos mil ochenta y seis), que declaró infundada la demanda en todos sus extremos.

Antecedentes

Demanda

Mediante escrito del cuatro de marzo de dos mil veintiuno (foja tres), la empresa Administradora del Comercio S.A. interpone demanda contencioso administrativa contra el Tribunal Fiscal y la Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria (SUNAT), precisando el siguiente petitorio:

Primera pretensión principal: Se declare la nulidad parcial de la Resolución N° 07118-8-2020 en el extremo que confirmó la Resolución de Intendencia N° 0230200237149/SUNAT, que declaró improcedente la solicitud de prescripción de la acción para exigir el pago del impuesto general a las ventas de enero a diciembre de mil novecientos noventa y ocho y las multas tipificadas en los numerales 1 y 6 del artículo 177 y en el numeral 2 del artículo 178 del Código Tributario.

¹ Todas las referencias remiten a este expediente, salvo indicación distinta.

SENTENCIA
CASACIÓN N.º 11947-2022
LIMA

Primera pretensión accesoria a la primera pretensión principal: Se declare la nulidad de la Resolución de Intendencia N° 0230200237149/SUNAT.

Segunda pretensión accesoria a la primera pretensión principal: Se declare prescrita la acción de la administración tributaria para exigir el pago del impuesto general a las ventas de enero a diciembre de mil novecientos noventa y ocho, y de las multas tipificadas en los numerales 1 y 6 del artículo 177 y en el numeral 2 del artículo 178 del Código Tributario; y, en consecuencia, se anule cualquier acto administrativo que haya puesto a cobro o ponga a cobro la deuda tributaria contenida en cualquier acto de determinación emitido por los tributos y periodos antes mencionados.

Tercera pretensión accesoria a la primera pretensión principal: Se ordene a la autoridad tributaria o cualquier funcionario de esta que devuelva, de ser el caso, todos los importes pagados por deuda tributaria asociada al impuesto general a las ventas de enero a diciembre de mil novecientos noventa y ocho y las multas tipificadas en los numerales 1 y 6 del artículo 177 y en el numeral 2 del artículo 178 del Código Tributario, más los intereses moratorios calculados a la fecha de devolución efectiva.

Segunda pretensión principal (pretensión de plena jurisdicción): Se declare la prescripción de las acciones de la administración tributaria para determinar la deuda tributaria y para aplicar sanciones con relación al impuesto general a las ventas de enero a diciembre de mil novecientos noventa y ocho, y las multas tipificadas en los numerales 1 y 6 del artículo 177 y en los numerales 1 y 2 del artículo 178 del Código Tributario, vinculadas a las Resoluciones de Determinación N° 012030002326 y N° 012030002330, y las Resoluciones de Multa N° 012020007400 a N° 12020007412, N° 12020007417 a N° 012020007428, 012020007431 y 012020007642.

Primera pretensión accesoria a la segunda pretensión principal: Se anule y/o convalide la nulidad de cualquier acto de determinación de deuda tributaria asociada con los tributos y periodos, incluyendo sanciones, vinculadas a las Resoluciones de Determinación N° 012030002326 y N° 012030002330, y las Resoluciones de Multa N° 012020007400 a

SENTENCIA
CASACIÓN N.º 11947-2022
LIMA

Nº 12020007412, Nº 12020007417 a Nº 012020007428, Nº 012020007431 y Nº 012020007642.

Segunda pretensión accesoria a la segunda pretensión principal: Se ordene a la autoridad tributaria o cualquier funcionario de esta, que devuelva, de ser el caso, todos los importes pagados por la deuda tributaria incluyendo sanciones, respecto a las Resoluciones de Determinación Nº 012030002326 y Nº 012030002330, y las Resoluciones de Multa Nº 012020007400 a Nº 12020007412, Nº 12020007417 a Nº 012020007428, Nº 012020007431 y Nº 012020007642, más los intereses moratorios a la fecha de devolución efectiva.

Los argumentos principales que sustentan la demanda son los siguientes:

Primera pretensión principal y sus accesorias

- a) Sostiene que la resolución del Tribunal Fiscal es nula por haber considerado ilegalmente que estaba suspendido el plazo de prescripción desde el veinticuatro de enero de dos mil tres hasta el nueve de noviembre de dos mil diecisiete y por haber aplicado retroactivamente el literal a) del numeral 2 del artículo 46 del Código Tributario a fin de desestimar la solicitud de prescripción. El artículo 103 de la Constitución Política del Perú regula la irretroactividad de las normas, señalando que las normas jurídicas serán eficaces a partir de la fecha de su entrada en vigencia, por lo que refiere la demandante que no se encuentra amparada la aplicación retroactiva de las normas jurídicas.
- b) Sostiene que el colegiado administrativo consideró que el plazo de prescripción del impuesto general a las ventas de enero a diciembre de mil novecientos noventa y ocho, y de las infracciones tipificadas en los numerales 1 y 6 del artículo 177 y en el numeral 2 del artículo 178 del Código Tributario, se encontraba suspendido durante el trámite del procedimiento contencioso tributario, iniciado el veinticuatro de enero de dos mil tres y culminado el nueve de noviembre de dos mil diecisiete, en aplicación del literal a) del numeral 2 del artículo 46 del Código Tributario, con lo cual declaró improcedente la solicitud de prescripción. Afirma que la

SENTENCIA
CASACIÓN N.º 11947-2022
LIMA

mencionada norma no le es aplicable por haber entrado en vigencia recién en el año dos mil siete, y que, al haber sido aplicada retroactivamente, no es válida la causal de suspensión de prescripción. Asimismo, señala que al no encontrarse suspendido el plazo de prescripción hasta el nueve de noviembre de dos mil diecisiete, este venció, por lo que la resolución del Tribunal Fiscal vulnera el principio de legalidad y seguridad jurídica al inaplicar el artículo 46 del Código Tributario y aplicar retroactivamente otra norma jurídica.

- c)** Sostiene que la deuda tributaria se encontraría prescrita como máximo el veinticuatro de enero de dos mil cuatro, ya que inició el plazo el veinticuatro de enero de dos mil tres y transcurrió el término de doce meses como plazo máximo de suspensión de la prescripción de la acción de la administración tributaria para exigir el pago de la Resolución de Determinación N° 012-03-0002326, emitida por el impuesto general a las ventas de enero a diciembre de mil novecientos noventa y ocho, y las Resoluciones de Multa N° 012-02-0007409, N° 012-02-0007431 y N° 012-02-0007462, giradas por las infracciones tipificadas en los numerales 1 y 6 del artículo 177 y en el numeral 2 del artículo 178 del Código Tributario, por lo que señala que corresponde declarar la nulidad de la resolución del Tribunal Fiscal, fundada la demanda y prescrita la acción para exigir el pago.
- d)** Asimismo, sostiene que la resolución del Tribunal Fiscal es nula por haber considerado como válidas las notificaciones de la Resolución de Determinación N° 012-003-0002326, emitida por el impuesto general a las ventas de enero a diciembre de mil novecientos noventa y ocho, y la Resolución de Multa N° 012-02-0007409, emitida por la infracción tipificada en el numeral 2 del artículo 178 del Código Tributario, y al amparo de lo establecido en el literal a) del artículo 104 del Código Tributario, a pesar de no ser fehacientes y omitir considerar que los actos de notificación no se realizaron de acuerdo a ley por contener los cargos de notificación enmendaduras y borrones, y que no pueden ser validados incluso si tuvieran sello del contribuyente.

SENTENCIA
CASACIÓN N.º 11947-2022
LIMA

Segunda pretensión principal y sus accesorias

- e) Solicita la empresa casante que se emita pronunciamiento de plena jurisdicción y, conforme al artículo 48 del Código Tributario, se declare la prescripción de las acciones para determinar la obligación tributaria y para aplicar sanciones con relación al impuesto general a las ventas de enero a diciembre de mil novecientos noventa y ocho, y a las multas tipificadas en los numerales 1 y 6 del artículo 177 y los numerales 1 y 2 del artículo 178 del Código Tributario, vinculadas a las Resoluciones de Determinación N° 012030002326 y N° 012030002330 y las Resoluciones de Multa N° 012020007400 a N° 12020007411, N° 012020007417 a N° 12020007428, N° 012020007431 y N° 012020007642, impuestas a la empresa Administradora del Comercio Sociedad Anónima y Financiera Regional del Sur Sociedad Anónima. Menciona que, conforme al artículo 48 del Código Tributario, los contribuyentes pueden deducir en cualquier instancia del procedimiento administrativo o proceso judicial la prescripción de las deudas tributarias. Asimismo, sostiene que los valores mencionados en su mayoría han sido declarados nulos y no tienen actos interruptorios y/o suspensorios que afecten el computo del plazo de prescripción de las acciones de la administración tributaria para determinar la obligación tributaria y aplicar sanciones, por lo que, refiere, corresponde se declare la prescripción y se anule y/o convalide la nulidad que afecta la determinación de dicha deuda tributaria, y se proceda con la devolución de cualquier pago indebido que se hubiese realizado en razón de tales valores nulos y prescritos.

Sentencia de primera instancia

Mediante sentencia del veintidós de noviembre de dos mil veintiuno (foja dos mil ochenta y seis), 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, declaró **infundada** la demanda. El Juzgado sustentó su decisión en los siguientes fundamentos:

Primera pretensión principal y sus accesorias

SENTENCIA
CASACIÓN N.º 11947-2022
LIMA

Respecto del plazo de prescripción de la acción para exigir el pago de la deuda tributaria

- a) Argumenta el *a quo* que los valores sobre los cuales se solicita la prescripción de la acción para exigir el pago de la deuda están contenidos en el anexo 01 de la Resolución de Intendencia N° 0230200237149/SUNAT:

VALORES	FECHA	EJERCICIO
Resolución de Determinación N° 012-03-0002326	26 de diciembre de 2002	1998
Resolución de Multa N° 012- 02-0007409	26 de diciembre de 2002	1998
Resolución de Multa N° 012-02-0007431	27 de diciembre de 2002	2002
Resolución de Multa N° 012-02-0007462	27 de diciembre de 2002	2002

Dichos valores fueron girados por la administración tributaria y el plazo prescriptorio aplicable era de cuatro años, en caso de no presentarse causales de interrupción o suspensión. Así, señala como inicio y fin de los plazos prescriptorios los siguientes:

VALOR	INICIO	FIN
Resolución de Determinación N° 012-03-0002326	01 de enero de 2000	01 de enero de 2004
Resoluciones de Multa N° 012- 02-0007409	01 de enero de 1999	01 de enero de 2003
Resoluciones de Multa N° 012-02-0007431	01 de enero de 2004	01 de enero de 2008
Resoluciones de Multa N° 012-02-0007462	01 de enero de 2004	01 de enero de 2008

- b) Argumenta el *a quo* que, ante la solicitud de prescripción, de fecha dieciséis de enero de dos mil veinte, la administración tributaria señaló que los valores fueron notificados el veintisiete de diciembre de dos mil dos y en contra de los mismos se interpuso recurso de reclamación el veinticuatro de enero de dos mil tres.
- c) Afirma que, con relación al impuesto general a las ventas de enero a diciembre de mil novecientos noventa y ocho, vinculado a la Resolución de Determinación N° 012-03-0002326, y la infracción tipificada en el numeral 2

SENTENCIA
CASACIÓN N.º 11947-2022
LIMA

del artículo 178 del Código Tributario del ejercicio fiscal mil novecientos noventa y ocho, vinculada a la Resolución de Multa N° 012- 02-0007409, el plazo de prescripción de la acción para exigir el pago de la deuda se interrumpió con la notificación de estos valores, esto es, el veintisiete de diciembre de dos mil dos, conforme el acuse de recibo-acuse de notificación y las Fichas de Valor N° 012- 02-0007409 y N° 012-03-0002326. Dichos valores fueron debidamente notificados en atención al literal a) del artículo 104 del Texto Único Ordenado del Código Tributario, sustituido por el Decreto Legislativo N° 981. En ese sentido, se inició un nuevo plazo prescriptorio el veintiocho de diciembre de dos mil dos, que culminaría el veintiocho de diciembre de dos mil seis, de no presentarse actos de interrupción y/o suspensión.

- d) Argumenta que, con relación al impuesto general a las ventas de enero a diciembre de mil novecientos noventa y ocho, y a las infracciones tipificadas en los numerales 1 y 6 del artículo 177 y el numeral 2 del artículo 178 del Código Tributario, vinculados a la Resolución de Determinación N° 012-03-0002326 y las Resoluciones de Multa de números 012-02-0007409, 012-02-0007431 y 012-02-0007642, se suspendió el plazo de prescripción con la interposición de recurso de reclamación el veinticuatro de enero de dos mil tres. Advierte que la administración tributaria no emitió pronunciamiento dentro de plazo legal, esto es, antes del trece de octubre de dos mil tres, por lo que la empresa demandante interpuso recurso de apelación contra la resolución denegatoria ficta del recurso de apelación, la que fue resuelta por el Tribunal Fiscal mediante Resolución N° 06983-5-2006, notificada el veintiséis de noviembre de dos mil seis, conforme al documento denominado diligencia del acto de notificación en domicilio fiscal. En cumplimiento de la resolución del Tribunal Fiscal, la administración tributaria emite la Resolución de Intendencia N° 026-015-0003779/SUNAT el catorce de mayo de dos mil diez, y contra esta última la empresa interpone recurso de apelación mediante escrito del catorce de junio de dos mil diez, que fue resuelto mediante Resolución del Tribunal Fiscal N° 06266-2-2017, notificada el nueve de noviembre de dos mil diecisiete,

SENTENCIA
CASACIÓN N.º 11947-2022
LIMA

conforme al documento denominado diligencia del acto de notificación del domicilio procesal.

- e) Aduce que, durante la tramitación del procedimiento contencioso tributario, esto es, durante la tramitación de las reclamaciones y apelaciones, se suspendió el plazo de prescripción, en atención al literal a) del numeral 1 del artículo 46 del Código Tributario. El plazo prescriptorio de las Resoluciones de Determinación N° 012-03-0002326 y de las Resoluciones de Multa N° 012-02-0007409, N° 012-02-0007431 y N° 012-02-0007642, iniciados el veintiocho de diciembre de dos mil dos, se suspendieron desde el veinticuatro de enero de dos mil tres con la interposición del recurso de reclamación, hasta la notificación de la Resolución de Tribunal Fiscal N° 06266-2-201736, esto es, nueve de noviembre de dos mil diecisiete. Alega que, a la fecha de presentación de la solicitud de prescripción de la acción para exigir el pago del impuesto general a las ventas de enero a diciembre de mil novecientos noventa y ocho, y de las infracciones tipificadas en los numerales 1 y 6 del artículo 177 y el numeral 2 del artículo 178 del Código Tributario, esto es, al dieciséis de enero de dos mil veinte, no había transcurrido el plazo prescriptorio de la acción de la administración para exigir el pago de la deuda, por lo que el proceder de ella se encontraba con arreglo a derecho.

Respecto a la vulneración del principio de retroactividad

- f) Argumenta el *a quo* que el recurso de reclamación se interpuso el veinticuatro de enero de dos mil tres, cuando estaba vigente el artículo 46 del Código Tributario en su redacción originaria, dispuesta por el Decreto Supremo N° 135-99, que establecía que la suspensión de la prescripción operaba durante la tramitación de las reclamaciones y apelaciones. Vencido el plazo de seis meses para emitir la resolución, esto es, el veinticuatro de julio de dos mil tres, se interpuso recurso de apelación el trece de octubre de dos mil tres, el que fue resuelto el veintiséis de diciembre de dos mil seis mediante Resolución del Tribunal Fiscal N° 06983-5-2006. Estando en trámite el recurso de apelación, entró en vigencia el Decreto Legislativo N° 953, publicado el cinco de febrero de dos

SENTENCIA
CASACIÓN N.º 11947-2022
LIMA

mil cuatro, que establecía que la prescripción se suspende durante la tramitación de las reclamaciones y apelaciones. Así, hasta la resolución del recurso de apelación el veintiséis de diciembre de dos mil seis, el plazo de prescripción estuvo suspendido conforme al marco legal vigente a dicha oportunidad.

- g)** Argumenta que estando en trámite el cumplimiento de la Resolución del Tribunal Fiscal N° 06983-5-2006, si bien no existía disposición que estableciese la suspensión de la prescripción durante el plazo para dar cumplimiento a las resoluciones del Tribunal Fiscal, sin embargo, mediante Decreto Legislativo N° 981, publicado el quince de marzo de dos mil siete, se estableció la regla de suspensión durante la tramitación del procedimiento contencioso tributario, y como la Resolución del Tribunal Fiscal N° 06983-5-2006 no contenía un pronunciamiento sobre el fondo de la controversia, ordenando por el contrario que la administración se vuelva a pronunciar sobre el recurso de reclamación, se emitió la Resolución de Intendencia N° 026-015-0003779/SUNAT el catorce de mayo de dos mil diez, que resolvió nuevamente el recurso de reclamación interpuesto el veinticuatro de enero de dos mil tres, la que dando cumplimiento a la resolución del Tribunal Fiscal declaró fundada en parte la reclamación.
- h)** Argumenta el *a quo* que estando aun en trámite el procedimiento contencioso tributario, la suspensión del plazo de prescripción aún le era aplicable al caso, y resultaba aplicable durante el plazo que la administración debía dar cumplimiento al mandato del Tribunal Fiscal.
- i)** Afirma el *a quo* que si bien la administración tributaria se excedió en el plazo para dar cumplimiento al mandato del Tribunal Fiscal, sin embargo, hasta la fecha en que se dictó la Resolución de Intendencia N° 026-015-0003779/SUNAT, del catorce de mayo de dos mil diez, aún no se contemplaba la regla de aplicación de la suspensión del plazo de prescripción de la reclamación y apelación que establecía se resolvieran dentro del plazo legal, regulada mediante el Decreto Legislativo N° 1311, por haber sido publicada con posterioridad, esto es, el treinta de diciembre de dos mil seis. Contra la Resolución de Intendencia N° 026-015-0003779/SUNAT se interpuso nuevo recurso de apelación con fecha

SENTENCIA
CASACIÓN N.º 11947-2022
LIMA

catorce de junio de dos mil diez, el que fue resuelto mediante Resolución de Tribunal Fiscal N° 06266-2-2017, notificada el nueve de noviembre de dos mil diecisiete.

- j) Concluye el *a quo* que el plazo de prescripción aún no se había consumado, por cuanto se suspendió por la tramitación del procedimiento contencioso tributario que aún no culminaba con resolución sobre el fondo de la controversia respecto de los valores impugnados, razón por la cual le resultó aplicable el literal a) del numeral 2 del artículo 46 del Código Tributario, modificado por Decreto Legislativo N° 981. Refiere que no se ha afectado el principio de irretroactividad de las normas y que el Decreto Legislativo N° 1311, publicado el treinta de diciembre de dos mil dieciséis, precisa en su primera disposición complementaria transitoria que la modificación del penúltimo párrafo del artículo 46 del Código Tributario se aplica respecto de las reclamaciones que se interpongan a partir de la vigencia del mencionado decreto legislativo y, de ser el caso, de las apelaciones contra las resoluciones que las resuelvan o las denegatorias fictas de dichas reclamaciones.

Respecto del principio de seguridad jurídica e igualdad ante la Ley

- k) Señala el *a quo* que el principio de predictibilidad e igualdad ante la ley se vulnera cuando la administración tiene pronunciamientos totalmente antagónicos frente a casos idénticos, en los cuales se presentan los mismos argumentos y se aplica la misma normatividad; que en el presente caso no existen fallos contradictorios en las sentencias del Tribunal Constitucional de los Expedientes de números 04082-2012-PA/TC, 04532-2013-PA/TC, 02051-2016-PA/TC y 00225-2017-PA/TC; que en el fallo del caso Paramonga se ratificó el criterio respecto al cobro de intereses moratorios luego de haberse excedido los plazos legales que se tiene para resolver; que las mencionadas sentencias no constituyen precedentes vinculantes en aplicación estricta del artículo VII del título preliminar del Código Procesal Constitucional que permitan a la administración su uso en el presente caso o en futuros pronunciamientos;

SENTENCIA
CASACIÓN N.º 11947-2022
LIMA

por todo lo cual concluye que no se ha vulnerado el principio de seguridad jurídica e igualdad ante la ley.

Respecto a la vulneración del deber de motivación y el principio del debido procedimiento

l) Alega el *a quo* que el Tribunal Fiscal, al emitir la Resolución N° 07118-8-2020, se ha pronunciado conforme a ley, que no existe insuficiente motivación, ni vulneración a los principios que rigen el procedimiento administrativo, toda vez que sustentó su decisión con la valoración conjunta de los medios probatorios aportados y amparado en la normatividad vigente, y que se ha respetado el debido proceso, por lo que la resolución impugnada no se encuentra incurso en causales de nulidad. Al determinarse la legalidad de la Resolución del Tribunal Fiscal N° 07118-8-2020 en el extremo que confirma la Resolución de Intendencia N° 0230200237149/SUNAT, no resulta atendible la primera pretensión principal y corresponde desestimar también la primera, segunda y tercera pretensiones accesorias de conformidad al artículo 87 del Código Procesal Civil, aplicable supletoriamente en el proceso contencioso administrativo.

Segunda pretensión principal y sus accesorias

m) Argumenta el *a quo* que la actora planteó como pretensión de plena jurisdicción se declare la prescripción de la acción para determinar la obligación tributaria y aplicar sanciones con relación a los siguientes valores:

VALORES	REPARO
Resoluciones de Determinación N° 012030002326 y N° 012030002330	IGV enero a diciembre de 1998
Resoluciones de Multa N° 012020007400 a N° 12020007412 Resoluciones de Multa N° 12020007417 a N° 012020007428 Resoluciones de Multa N° 012020007431 y N° 012020007642	Multas: - Numerales 1 y 6 del artículo 177 del Código Tributario; y - Numerales 1 y 2 del artículo 178 del Código Tributario

Señala que hizo este pedido sin exponer los argumentos destinados a dicho análisis y sin precisar cuál es el derecho subjetivo que se vulnera.

SENTENCIA
CASACIÓN N.º 11947-2022
LIMA

Asimismo, el a quo señala que habiéndose expuesto por aquellos que considera que la suspensión del plazo prescriptorio no son nulos, los mismos que han sido desvirtuados al analizar la primera pretensión principal, los fundamentos le permiten determinar que la prescripción declarada ha sido efectuada conforme a ley, no pudiéndose amparar la segunda pretensión por haber verificado que el demandante no ha presentado medio probatorio alguno que desvirtúe la procedencia de la suspensión de prescripción efectuada en instancia administrativa. Además, que en dicho procedimiento administrativo se corroboró la legalidad de lo resuelto por la administración tributaria y el Tribunal Fiscal, observándose el cumplimiento de obligaciones administrativas y el respeto de los derechos fundamentales de los administrados, razón por la cual refiere que no cabe amparar la segunda pretensión principal.

- n) Señala que, al no amparar la segunda pretensión principal, corresponde desestimar también la primera y segunda pretensiones accesorias, de conformidad con el artículo 87 del Código Procesal Civil, aplicable supletoriamente en el proceso contencioso administrativo.

Sentencia de vista

Mediante la sentencia de vista del seis de abril de dos mil veintidós (foja dos mil cuatrocientos dos), la Sexta Sala Especializada en lo Contencioso Administrativo Sub Especialidad en Temas Tributarios y Aduaneros de la Corte Superior de Lima, confirma la sentencia de primera instancia, que declaró infundada la demanda. El colegiado superior, en razón de los agravios formulados en el recurso impugnatorio, sustentó su decisión en los siguientes fundamentos:

Primera pretensión principal y sus accesorias

- a) Argumenta el *ad quem* que el dieciséis de enero de dos mil veinte, la accionante solicitó se declare la prescripción de la acción de la administración para exigir el pago de las deudas tributarias por el impuesto general a las ventas de enero a diciembre de mil novecientos noventa y ocho y las multas por las infracciones tipificadas en los numerales 1 y 6 del artículo 177 y los numerales 1 y 2 del artículo 178 del Código Tributario. La

SENTENCIA
CASACIÓN N.º 11947-2022
LIMA

administración emitió las Resoluciones de Intendencia N° 0230200237148/SUNAT y N° 0230200237149/SUNAT, ambas de fecha doce de marzo de dos mil veinte. Mediante la mencionada Resolución de Intendencia N° 0230200237148/SUNAT se declaró sin objeto el pronunciamiento de la solicitud de prescripción en el extremo referido a las deudas por el impuesto general a las ventas de enero a diciembre de mil novecientos noventa y ocho, y las multas por las infracciones tipificadas en los numerales 1 y 2 del artículo 178 del Código Tributario, por haberse producido la sustracción de la materia debido a que mediante la Resolución del Tribunal Fiscal N.º 06983-5-2006 se declaró la nulidad de los valores vinculados. Asimismo, mediante la Resolución de Intendencia N° 0230200237149/SUNAT se declaró improcedente la solicitud de prescripción en el extremo referido a las deudas por el impuesto general a las ventas de enero a diciembre de mil novecientos noventa y ocho, y las multas por las infracciones tipificadas en los numerales 1 y 6 del artículo 177 y el numeral 2 del artículo 178 del Código Tributario. Que, contra ambas resoluciones de Intendencia, se interpuso recurso de apelación, por el cual el Tribunal Fiscal emitió la Resolución N° 7118-8-2020 que resolvió lo siguiente:

1. Declarar NULA la Resolución de Intendencia N° 0230200237148/SUNAT de 12 de marzo de 2020 y declarar fundada la solicitud de prescripción de la acción de la Administración para exigir el pago del Impuesto General a las Ventas de enero a diciembre de 1998 y las multas por las infracciones tipificadas en los numerales 1 y 2 del artículo 178° del Código Tributario.

2. CONFIRMAR la Resolución de Intendencia N° 0230200237149/SUNAT de 12 de marzo de 2020.

- b)** Argumenta que, contra la resolución emitida por el Tribunal Fiscal, la accionante interpone demanda contencioso administrativa para que se declare la nulidad parcial de la Resolución del Tribunal Fiscal N.º 07118-8-2020, del veinticuatro de noviembre de dos mil veinte, en el extremo que confirma la Resolución de Intendencia N° 0230200237149/SUNAT, del doce de marzo de dos mil veinte.
- c)** Respecto al agravio **i)**, referido a la pretensión impugnatoria nulificante relativa a la falta de motivación de la sentencia que vulnera el inciso 3 y 5

SENTENCIA
CASACIÓN N.º 11947-2022
LIMA

del artículo 139 de la Constitución por incurrir en incongruencia activa y omisiva, desestima este agravio, pues argumenta el *ad quem* que en la sentencia de primera instancia no existe pronunciamiento *extra petita* ni *citra petita*, ya que expresa las razones fácticas y jurídicas que sustentaron por qué las pretensiones invocadas por Administradora de Comercio S.A. son infundadas, que no se ha vulnerado el debido proceso ni la tutela judicial. Argumenta, asimismo, que el *a quo* advirtió en sus considerandos tercero al octavo, al examinar la Resolución del Tribunal Fiscal N.º 07118-8-2020; que el Tribunal Fiscal ha analizado las cuestiones controvertidas; que para probar que un acto o resolución cuenta con una debida motivación no se requiere que la misma sea copiosa, sino que basta con que la misma exprese los motivos que amparan su decisión y que surja como consecuencia de una compulsión y valoración adecuada de los hechos probados en autos; y que no se evidencia deficiencia de motivación en la resolución impugnada.

- d)** Respecto al agravio (ii), referido a la pretensión revocatoria, en cuanto a la primera pretensión principal y accesorias, en las cuales señala la apelante que se emitió pronunciamiento *extra petita* en el extremo vinculado a la vulneración del artículo 103 de la Constitución, que proscribe la aplicación retroactiva de las normas, y señala que la sentencia de primera instancia modificó el sentido de la controversia al manifestarse sobre un aspecto que no fue controvertido al analizar y aplicar la modificación introducida por el Decreto Legislativo N° 1311 señalando la sentencia que dicho extremo no fue cuestionado por la accionante en su escrito de demanda y que lo único que se cuestionó fue la aplicación del literal a) del numeral 2 del artículo 46 del Código Tributario vigente en el dos mil siete; respecto a ello argumenta el *ad quem* que la sentencia cita la aplicación del Decreto Legislativo N° 1311 para sustentar la pretensión del demandante respecto de la vulneración del principio de irretroactividad de las normas al aplicar el literal a) del numeral 2 del artículo 46 del Código Tributario, ello en atención a que el análisis que efectuó el Tribunal Fiscal no solo versó sobre la base de la aplicación de lo dispuesto en el numeral 2 del artículo 46 del Código Tributario vigente en el año dos mil siete, sino que también

SENTENCIA
CASACIÓN N.º 11947-2022
LIMA

fue sustento normativo para desestimar la prescripción, la disposición establecida por el Decreto Legislativo N° 1311 que introdujo modificaciones del citado literal a) del numeral 2 del artículo 46 del Código Tributario, el cual resultaba aplicable a la controversia discutida, razón por la cual para efectos de analizar si la resolución del Tribunal Fiscal, que desestimó en parte la prescripción alegada por Administradora de Comercio S.A., estaba incurso en nulidad por supuesta aplicación retroactiva, era necesario que se analizara si la norma contenida en el literal a) del numeral 2 del artículo 46 del Código Tributario y sus modificaciones resultaban vulneratorios del principio de irretroactividad de la norma. Para el *ad quem*, el análisis integral que se realizó en la sentencia respecto del literal a) del numeral 2 del artículo 46 del Código Tributario y sus modificatorias era necesario a efectos de realizar una correcta motivación, y que ello no implica la vulneración del derecho a la debida motivación por pronunciamiento *extra petita*; por el contrario, resulta acorde con el deber de motivación de las resoluciones judiciales.

- e) Respecto al argumento de la apelante en el sentido de que se estaría inaplicando la versión vigente al dos mil tres del literal a) del artículo 46 del Código Tributario, señala el *ad quem* que lo que realmente pretende la demandante es que no se le aplique la suspensión de plazos de prescripción de las acciones para determinar la obligación y aplicar sanciones durante el procedimiento contencioso-tributario, cuando en realidad la versión del dos mil siete no difiere de la del dos mil tres, puesto que si bien la versión del literal a) del artículo 46 del Código Tributario vigente al dos mil tres señala que la prescripción se suspende durante la tramitación de las reclamaciones y apelaciones, lo hace en el contexto de un procedimiento contencioso tributario, por lo que el efecto sería el mismo. En ese sentido, desestima también este extremo.
- f) Respecto al argumento de la apelante en el sentido de que no se aplicó los criterios establecidos en las Sentencias del Tribunal Constitucional de números 04082-2012-PA/TC, 04532- 2013-PA/TC, 00225-2017-PA/TC y 02051-2016-PA/TC y que se alteró el debate procesal al modificar el sentido de la controversia sobre un aspecto que jamás fue controvertido,

SENTENCIA
CASACIÓN N.º 11947-2022
LIMA

argumenta el *ad quem* que esta pretensión nulificante ha sido planteada también como pretensión revocatoria; y procede a absolverla señalando que, en el considerando 6.4 de la sentencia de primera instancia, se señaló que no corresponde aplicar el criterio de las mencionadas sentencias del Tribunal Constitucional por no tratarse de sentencias en las cuales se establezcan criterios vinculados a la prescripción de la acción de cobro de la deuda, sino que tratan sobre intereses moratorios, y que ello no implica que se haya cambiado el sustento del debate controvertido; por el contrario, la sentencia expresó las razones fácticas y jurídicas por las que dichas sentencias no resultaban aplicables al caso en concreto, por lo que el colegiado superior refiere que no se vulnera el principio de seguridad jurídica e igualdad ante la ley por la inaplicación de la jurisprudencia, así como tampoco se incurrió en pronunciamiento *extra petita*. Así, desestima este extremo.

- g)** Respecto a que la sentencia omitió pronunciarse respecto a la vulneración del principio de legalidad y el derecho a la seguridad jurídica como consecuencia de la inaplicación del literal a) del artículo 46 del Código Tributario vigente al ejercicio dos mil tres, dice el *ad quem* que esta pretensión nulificante ha sido planteada como pretensión revocatoria en la apelación. Procede a analizarla indicando que no se aprecia que exista omisión respecto a la vulneración del principio de legalidad; que del contenido de la sentencia, en el considerando séptimo, el *a quo* ha expresado que de la verificación de la resolución del Tribunal Fiscal no se aprecia que se haya vulnerado el principio de legalidad, lo que se desprende del análisis realizado en la sentencia en los considerandos cuarto al sexto, respecto de la prescripción de la acción de cobro para exigir el pago del impuesto general a las ventas de enero a diciembre de mil novecientos noventa y ocho, y las infracciones tipificadas en los numerales 1 y 6 del artículo 177 y el numeral 2 del artículo 178 del Código Tributario, por lo que, refiere la Sala Superior, existió pronunciamiento respecto de la vulneración del principio de legalidad y desestima la apelación en este extremo.

SENTENCIA
CASACIÓN N.º 11947-2022
LIMA

- h) Respecto a la falta de pronunciamiento del principio de seguridad jurídica, argumenta el *ad quem* que en el sexto considerando el *a quo* desarrolla el sustento jurídico del mencionado principio, el cual se encuentra estrechamente vinculado al principio de predictibilidad e igualdad ante la ley, y concluye que no se aprecia vulneración del principio de seguridad al considerar que no existe fallo contradictorio, ello sobre la base del análisis de la prescripción de la acción para exigir el pago del impuesto general a las ventas de enero a diciembre de mil novecientos noventa y ocho y las infracciones tipificadas en los numerales 1 y 6 del artículo 177 y en el numeral 2 del artículo 178 del Código Tributario, señalando que no se aprecia que existan pronunciamientos distintos. Así pues, desestima en este extremo la apelación.
- i) Respecto a lo que señala la apelante —el Juzgado habría omitido pronunciarse sobre la validez de la notificación de los valores emitidos por el impuesto general a las ventas de enero a diciembre de mil novecientos noventa y ocho y a la multa tipificada en el numeral 2 del artículo 178 del Código Tributario—, argumenta el *ad quem* que esta pretensión nulificante ha sido planteada como pretensión revocatoria en la apelación. Procede a absolverla indicando que no existe una conexión lógica entre el supuesto agravio y los argumentos planteados, ya que el apelante plantea un agravio *citra petita*, sin embargo, reconoce que el Juzgado sí se pronunció sobre la validez de las notificaciones pero que incurrió en error. Respecto al análisis de validez de la notificación de las Resoluciones de Determinación N° 012030002326 y de la Resolución de Multa N° 012020007409, señala que en el punto 4.6 de la sentencia apelada, el Juzgado analiza la notificación de los referidos valores, precisando que la notificación se realizó con Acuse de Recibo-Acuse de la Notificación y que fueron debidamente notificados en aplicación del literal a) del artículo 104 del Código Tributario, vigente a la fecha en que se realizó la notificación, precisó que el acuse contiene los requisitos mínimos establecidos por ley, como la denominación o razón social del deudor tributario, número de RUC del contribuyente, número de documento que se notifica, nombre de quien recibe y su firma, o la constancia de la negativa y la fecha en que se

SENTENCIA
CASACIÓN N.º 11947-2022
LIMA

realiza la notificación, por lo que valida la notificación. Asimismo, argumenta que se evidencia que el Juez no observa ni borrones ni enmendaduras en los acuses de notificación o inconsistencias en los datos del acuse de notificación. Respecto a este último punto, de los supuestos borrones y enmendaduras, la apelante no precisó ni ha desarrollado sobre qué datos incidieron los borrones y enmendaduras; por ello, el Juzgado analizó todos los requisitos que debe contener un acuse de notificación, y corroboró que se notificó conforme a ley.

- j) Refiere el *ad quem* que se dejó constancia de que ni en la demanda ni en el escrito de apelación sustenta las referidas enmendaduras o borrones. Asimismo, argumenta respecto a los datos consignados en el acuse de notificación, que carece de sustento lo alegado por la empresa, toda vez que en el acuse de notificación de las Resoluciones de Determinación N° 012030002326 y Multa N° 012020007409 se consignó que la persona que recepciona es el Sr. Edgar Choque de la Cruz con DNI 08445855, lo que guarda consistencia con el resultado de la búsqueda realizada en Reniec, y que del expediente administrativo se aprecia que la empresa Administradora de Comercio S.A. no cuestionó la notificación de la Resolución de Determinación N° 012030002326 y la Resolución de Multa N° 012020007409 en el procedimiento contencioso tributario, por lo que la notificación de estas adquirió la calidad de cosa decidida con la Resolución del Tribunal Fiscal N° 07118-8-2020, que confirmó su validez y eficacia, por, al no haberse cuestionado la notificación de estos valores en la solicitud de prescripción ni en la apelación ante el Tribunal Fiscal, tal argumento no puede ser expuesto como agravio en el presente proceso, conforme a las Casaciones N° 33370-2019-Lima y N° 33349-2019-Lima, por lo que carece de fundamento el argumento de la apelante y se mantiene como acto interruptorio del plazo de prescripción, la notificación de la Resolución de Determinación N° 012030002326 y la Resolución de Multa N° 012020007409, y se desestima la apelación en este extremo.

Segunda pretensión principal y sus accesorias

SENTENCIA
CASACIÓN N.º 11947-2022
LIMA

- k)** Respecto al agravio (iii), relativo a la pretensión revocatoria inherente a la segunda pretensión principal y accesorias, refiere la apelante que el Juzgado incurre en error al señalar que la facultad de la administración para determinar y sancionar no ha prescrito, sin haber analizado la prescripción solicitada y remitirse a las conclusiones arribadas en la sentencia sobre la prescripción de la acción de cobro. Argumenta el *ad quem* que la segunda pretensión principal y accesorias están referidas a la prescripción de la acción para determinar y sancionar respecto del impuesto general a las ventas de enero a diciembre de mil novecientos noventa y ocho, y de las multas tipificadas en los numerales 1 y 6 del artículo 177 y los numerales 1 y 2 del artículo 178 del Código Tributario, vinculadas a las Resoluciones de Determinación N° 012030002326 y N° 012030002330, y las Resoluciones de Multa N° 012020007400 a N° 012020007412, N° 012020007417 a N° 012020007428, N° 012020007431 y N.º 012020007642, prescripción que no fue solicitada en el procedimiento administrativo que originó la Resolución del Tribunal Fiscal N° 07118-8-2020, y que en el presente proceso solo ha sido materia de pronunciamiento la prescripción de la acción para exigir el pago; no obstante, la accionante manifiesta que el *a quo* no analizó la solicitud de prescripción de la acción para determinar y sancionar, pero sí argumentó por qué no amparó la segunda pretensión principal manifestando que al requerir la apelante una pretensión de plena jurisdicción, no basta con solicitar sino que también debía sustentar el derecho subjetivo, por lo que la demandante solo requirió pero no argumentó.
- l)** Refiere el *ad quem* que, de la revisión de la demanda, la accionante solicitó de forma genérica la prescripción de la acción para determinar y para sancionar señalando que no se verifica causales de interrupción o suspensión de la prescripción y que en el procedimiento contencioso-tributario se declaró la nulidad de todos los valores, por lo que refiere el *ad quem* que si bien la accionante alega nulidad de todos los valores en términos genéricos, esta frase constituye solo una afirmación enunciativa que no ha sido fundamentada en la demanda ni acreditada con los medios

SENTENCIA
CASACIÓN N.º 11947-2022
LIMA

probatorios correspondientes. En consecuencia, desestima el agravio en este extremo.

m) Argumenta el *ad quem*, respecto a los nuevos argumentos de la apelante no consignados en la demanda, lo siguiente:

- Respecto a que la acción para determinar la obligación tributaria y sancionar ha prescrito a la fecha de interposición de la demanda, y que el Tribunal Fiscal mediante Resolución N° 6983-5-2006 declaró la nulidad de los valores respecto de los cuales está solicitando prescripción, con lo cual no existirían actos de interrupción ni de suspensión de la prescripción; señala el *ad quem* que el Tribunal Fiscal mediante Resolución N° 6983-5-2006 no declara la nulidad del inicio de la fiscalización, sino que declara la **nulidad parcial** de la Resolución de Determinación N° 012030002326 y Resolución de Multa N° 012020007409 y **mantiene** las Resoluciones de Multa N° 012020007431 y N° 012020007642, por lo que lo afirmado por la apelante —que todos los valores fueron declarados nulos— no es correcto, señalando que el inicio de la fiscalización y los valores que se mantuvieron produjeron sus efectos como causales de interrupción del plazo de prescripción de la acción para determinar y sancionar. Respecto a los efectos de la nulidad parcial de la Resolución de Determinación N° 012030002326 y de la Resolución de Multa N° 012020007409 declarada en la Resolución del Tribunal Fiscal N° 6983-5-2006, el colegiado superior indica que no implica la nulidad del inicio de la fiscalización, ya que este procedimiento es independiente y la administración debe reliquidar la deuda a fin de dar cumplimiento a la mencionada resolución del Tribunal Fiscal, y conserva el reparo que fue confirmado por el Tribunal Fiscal, pues en su concepto no se afectó la interrupción de la prescripción de la acción de determinar y sancionar que se dio con la notificación de los valores, ni tampoco se afectó la suspensión de la prescripción de la acción para determinar la deuda tributaria y aplicar sanciones que se dieron durante el procedimiento contencioso-tributario (reclamación y apelación), conforme a los artículos 45 y 46 del Código Tributario. Asimismo, señala que en la resolución del Tribunal Fiscal N° 7118-8-2020, vinculada a la primera pretensión principal, el Tribunal Fiscal precisó que se ha demostrado que a

SENTENCIA
CASACIÓN N.º 11947-2022
LIMA

la fecha en que se notificaron la Resolución de Determinación N° 012030002326 y la Resolución de Multa N° 012020007409 fueron notificadas conforme a ley, lo que interrumpió la prescripción de la acción de determinar y sancionar; en consecuencia, se ha demostrado que a la fecha en que se notificaron los valores (Resolución de Determinación N° 012030002326 y Resoluciones de Multa de números 012020007409, 012020007431 y 012020007642), la facultad de la administración para determinar y sancionar no había prescrito y que lo decidido en las Resolución del Tribunal Fiscal N° 6983-5-2006 y N° 06266-2-2017, las Resoluciones de Multa N° 012020007431 y 012020007642 fueron mantenidos en su totalidad, por lo que no se han producido actos de interrupción ni suspensión del plazo de prescripción para determinar y sancionar, por lo que desestima la apelación en este extremo. Precisa el *ad quem* que la demandante solo trae a colación este argumento en la apelación en sede judicial, pero no lo aduce en la apelación en sede administrativa ni en la demanda.

- Respecto a lo sostenido por la apelante, sobre que en virtud de lo resuelto en la Resolución del Tribunal Fiscal N° 6983-5-2006, la nulidad de los valores alcanza al procedimiento contencioso tributario, y al no haberse determinado la deuda con la emisión de valores, no se habría dado la suspensión de la prescripción de la acción para determinar; argumenta el *ad quem* que no se declaró la nulidad de todos los valores, sino de algunos: se declaró la nulidad parcial de la Resolución de Determinación N° 012030002326 y de la Resolución de Multa N° 012020007409, pero se mantuvo las Resoluciones de Multa N° 012020007431 y N.º 012020007642; y que por medio de la Resolución del Tribunal Fiscal N° 161-1-2008 se evidencia la independencia del procedimiento de fiscalización y el procedimiento contencioso-tributario como actos de interrupción y de suspensión de la prescripción, respectivamente, de la acción para determinar y sancionar.
- n) Respecto a lo que sostiene la apelante, en el sentido de que mediante las Casaciones N° 2174-2015 y N° 8340-2015 la Corte Suprema ha dispuesto que la nulidad de los valores acarrea la inexistencia del procedimiento

SENTENCIA
CASACIÓN N.º 11947-2022
LIMA

contencioso-tributario; alega el *ad quem* que las mencionadas casaciones no resultan aplicables, debido a que en ambas se ha agotado la vía administrativa al demandar la nulidad de la resolución administrativa, mientras que en el presente caso recién en el proceso contencioso administrativo se solicita la prescripción de la acción para determinar la obligación tributaria y aplicar sanciones. Además, en las mencionadas casaciones se tiene como antecedente que los valores fueron declarados nulos y, en el presente caso, el Tribunal Fiscal declaró la nulidad parcial de algunos valores y confirmó otros, manteniendo parte de los reparos efectuados por la administración tributaria, siendo los efectos legales de la nulidad total diferentes a los de la nulidad parcial, donde se conserva parte de la deuda tributaria; por lo que las mencionadas casaciones no son aplicables al presente caso. Afirma el *ad quem* que, de la lectura de la Casación N° 2174-2015, se advierte que vía reclamación se declaró la nulidad de los valores porque no se había dado inicio correctamente al procedimiento de fiscalización, lo que no sucede en el presente caso, ya que en la Resolución del Tribunal Fiscal N° 6983-5-2006 no se declara la nulidad del inicio del procedimiento de fiscalización, además que ambas casaciones no se tratan de precedentes vinculantes y existen otros fallos casatorios opuestos, como la Casación N° 12754-2014, que considera que la nulidad de los valores no afecta la suspensión de la prescripción durante el procedimiento contencioso tributario, por lo que desestima este argumento.

- o) Argumenta el *ad quem* que los argumentos de la demandante no tienen sustento fáctico; que la Resolución del Tribunal Fiscal N° 07118-8-2020 ha resuelto conforme a los hechos que anteceden, pronunciándose con relación a lo señalado por la empresa demandante en sus escritos de reclamación y apelación en sede administrativa; que no se vulneró el debido procedimiento, la tutela jurisdiccional efectiva ni la debida motivación; y concluye que la resolución del tribunal administrativo no ha incurrido en causal de nulidad contemplada en el artículo 10 de la Ley N° 27444, Ley de Procedimiento Administrativo General.

SENTENCIA
CASACIÓN N.º 11947-2022
LIMA

- p) Finalmente, con respecto a las pretensiones accesorias, señala que, al no haberse amparado las pretensiones principales, no corresponde amparar las accesorias, de conformidad con el artículo 87 del Código Procesal Civil.

Causales precedentes del recurso de casación

Mediante auto de calificación del tres de agosto de dos mil veintidós, esta Sala Suprema declaró procedente —de forma total— el recurso de casación interpuesto por el representante legal de la empresa Administradora del Comercio S.A. por las siguientes causales:

De la primera pretensión principal

a) Inaplicación de los incisos 3 y 5 del artículo 139 de la Constitución Política del Estado.

Sostiene que el ad quem incurre en incorrecta apreciación, al pronunciarse de forma genérica, lo que conlleva a la justificación de los agravios nulificantes planteados por el contribuyente, y sustenta de forma indebida que no se habría vulnerado los principios de seguridad jurídica y debida motivación, consintiendo que dichos agravios habrían sido absueltos en su debida oportunidad.

b) Inaplicación del artículo 103 de la Constitución Política del Estado.

Sostiene que el ad quem fundamenta de forma errada el cómputo del plazo de prescripción de la deuda tributaria de que se encontraba suspendida durante el trámite del procedimiento contencioso tributario en aplicación del literal a del numeral 2 del artículo 46 del Código Tributario y que la suspensión habría iniciado el veinticuatro de enero de dos mil tres; señala que la suspensión de prescripción no es válida por haberse aplicado retroactivamente una norma jurídica, de forma que al advertirse sobre el plazo de prescripción, esta culminó al no encontrarse suspendida.

c) Inaplicación del inciso 1.1 del artículo IV del Título Preliminar del Texto Único Ordenado de la Ley N° 27444, Ley del Procedimiento Administrativo General.

Sostiene la inaplicación del principio de legalidad y seguridad jurídica, como consecuencia de la suspensión de la prescripción durante la tramitación de la reclamación y apelación del procedimiento contencioso tributario, validando la aplicación del literal a del numeral 2 del artículo 46 del Código Tributario.

d) Aplicación indebida del artículo VII del Título Preliminar de la Ley N° 28237 “Código Procesal Constitucional”, inaplicación del artículo VII del Título Preliminar de la Ley 31307 “Nuevo Código Procesal Constitucional”, e inaplicación de la Primera Disposición Final de la Ley Orgánica del Tribunal Constitucional, Ley N° 28301.

Sostiene que la sentencia recurrida da cumplimiento erróneamente a lo manifestado por la jurisprudencia del Tribunal Constitucional (STC N°04082-2012-PA/TC, STC N°2051-2016-PA/TC, 00225- 2017- PA/TC), sobre el reconocimiento del derecho de los contribuyentes al debido procedimiento tributario, considerando únicamente el cómputo del plazo de prescripción que transcurre durante el plazo legal que los órganos administrativos tienen para resolver los recursos impugnativos fuera del plazo legal en el procedimiento contencioso tributario.

e) Inaplicación de los incisos 1.3 y 1.11 del artículo IV del Título Preliminar de la Ley N° 27444, Ley del Procedimiento Administrativo General.

SENTENCIA
CASACIÓN N.º 11947-2022
LIMA

Sostiene que la Sala Superior se limitó a mencionar sobre la validez de las notificaciones de los valores emitidos por el impuesto general a las ventas, sin realizarse ningún tipo de actividad conducente a fin de verificar la validez de dichas ventas, vulnerando así el principio de verdad material e impulso de oficio.

f) Inaplicación del artículo 1 del Texto Único Ordenado de la Ley N° 27584, Ley que regula el Proceso Contencioso Administrativo.

Sostiene la inaplicabilidad de las actuaciones de la Administración Pública que tutela los derechos e intereses de los administrados, pretendiendo la emisión de un pronunciamiento inhibitorio en relación con el agravio vinculado al error consistente en los actos interruptorios, así como las cédulas de notificación inválidas en las cuales se consignan datos de personas que difieren de los registros del Reniec.

g) Inaplicación de los artículos 3 y 5, así como del artículo 139 de la Constitución Política del Estado.

Sustenta la falta de cumplimiento del principio de seguridad que regula el derecho a la motivación, toda vez que implícitamente se habría validado lo manifestado por el Tribunal Fiscal y el órgano jurisdiccional, teniendo en cuenta que los valores emitidos por el impuesto general a las ventas se encontraban vinculados entre sí, y las infracciones tipificadas en los numerales 1 y 2 del artículo 178 del Código Tributario declarados prescritos, lo que constituye una decisión contradictoria.

De la segunda pretensión principal

h) Inaplicación del inciso 3 del artículo 139 de la Constitución Política del Estado.

Sostiene que la Sala Superior no ha considerado la observancia al debido proceso, omitiendo los argumentos que sustentan su segunda pretensión principal, mediante la cual solicitó la prescripción de la determinación y sanción vinculada al impuesto general a las ventas y la multa.

i) Inaplicación del artículo 48 del Código Tributario.

Señala que la Sala Superior consideró de forma errónea el momento en que se puede oponer a la prescripción en el procedimiento administrativo, lo cual sería un hecho preponderante a fin de declarar infundada la segunda pretensión principal, el que no haya solicitado en sede administrativa con relación al impuesto general a las ventas y multas sancionadas por la administración tributaria.

j) Inaplicación del artículo 1 del Texto Único Ordenado de la Ley N° 27584, Ley que regula el Proceso Contencioso Administrativo.

Sostiene que la Sala Superior ha desestimado las actuaciones de la administración pública, desconociendo la naturaleza de plena jurisdicción del proceso contencioso administrativo que no se limita solo a revisar la legalidad del acto impugnado, sino a todo el procedimiento administrativo que lo originó.

k) Aplicación indebida del inciso 13.2 del artículo 13 de la Ley N° 27444, Ley del Procedimiento Administrativo General.

Sostiene la inaplicación de los efectos de la declaración de la nulidad en sede administrativa en el extremo vinculado a los valores que sí fueron declarados nulos parcialmente y en su totalidad, a fin de desconocer la inexistencia de las causales de suspensión e interrupción, y, con ello la prescripción de las facultades de determinación y sanción de la Administración Tributaria, lo que a su vez evidencia la inaplicación del artículo 12 de la Ley del Procedimiento Administrativo General que dispone los efectos de declaración de la nulidad.

l) Inaplicación del artículo 36 de la Ley N° 27584, Ley que regula el Proceso Contencioso Administrativo y del artículo 22 de la Ley Orgánica del Poder Judicial e inaplicación del artículo 384 del Código Procesal Civil.

Sostiene la inaplicación del carácter vinculante de la doctrina jurisprudencial, así como los fines y principios jurisprudenciales, ya que se desconoce la función uniformizadora

SENTENCIA
CASACIÓN N.º 11947-2022
LIMA

de la jurisprudencia nacional propia del recurso de casación, toda vez que no ha sido aplicado el criterio sentado en las casaciones N° 2174-2015 y N° 8340-2015.

*m) **Inaplicación del artículo VII del Título Preliminar del Nuevo Código Procesal Constitucional y la Primera Disposición Final de la Ley Orgánica del Tribunal Constitucional - Ley N° 28301.***

La recurrente sostiene que se ha inaplicado los preceptos y principios constitucionales conforme a los criterios interpretativos sentados en la jurisprudencia emitida por el Tribunal Constitucional (sentencia N° 02051-2016-PA/TC), en la cual se hace alusión a la suspensión del plazo de prescripción de las facultades de la Administración Tributaria, y tendría como límite máximo el plazo legal para resolver los recursos interpuestos.

CONSIDERANDOS

PRIMERO. El recurso de casación

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

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

1.3. Así también, habiéndose acogido entre los fines de la casación la función nomofiláctica, esta no abre la posibilidad de acceder a una tercera instancia ni se

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

SENTENCIA
CASACIÓN N.º 11947-2022
LIMA

orienta a verificar un reexamen del conflicto ni a la obtención de un tercer pronunciamiento por otro tribunal sobre el mismo petitorio y proceso. Es más bien un recurso singular que permite acceder a una corte de casación para el cumplimiento de determinados fines, como la adecuada aplicación del derecho objetivo al caso concreto y la uniformidad de la jurisprudencia nacional por la Corte Suprema de Justicia de la República.

1.4. Ahora bien, por causal de casación se entiende al motivo que la ley establece para la procedencia del recurso³, 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.

1.5 Por último, considerando que en el recurso de casación objeto de análisis se han formulado tres infracciones normativas de carácter procesal (*error in procedendo*) y diez infracciones normativas de carácter material (*error in iudicando*), corresponde, en primer término, que esta Sala Suprema emita pronunciamiento respecto de las denuncias de carácter procesal, toda vez que, de ser estimadas, carecería de objeto pronunciarse sobre las otras causales de carácter material. Por tanto, solo en caso se desestimen las infracciones normativas de carácter procesal, se analizarán las de carácter material.

SEGUNDO. Marco referencial de los hechos generados en sede administrativa, fijados por las instancias de mérito

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

SENTENCIA
CASACIÓN N.º 11947-2022
LIMA

2.1 El dieciséis de enero de dos mil veinte, la empresa contribuyente solicitó que se declare la prescripción de la acción de la administración para exigir el pago de las deudas por el impuesto general a las ventas de enero a diciembre de mil novecientos noventa y ocho, y las multas por las infracciones tipificadas en los numerales 1 y 6 del artículo 177 y en los numerales 1 y 2 del artículo 178 del Código Tributario. Mediante la Resolución de Intendencia N° 0230200237148/SUNAT, del doce de marzo de dos mil veinte, la administración declaró sin objeto el pronunciamiento de la solicitud de prescripción en el extremo referido a las deudas por el impuesto general a las ventas de enero a diciembre de mil novecientos noventa y ocho y las multas por las infracciones tipificadas en los numerales 1 y 2 del artículo 178 del Código Tributario, señalando que se había producido la sustracción de la materia, debido a que mediante Resolución del Tribunal Fiscal N.º 06983-5-2006 se declaró la nulidad de dichos valores. Asimismo, mediante Resolución de Intendencia N° 0230200237149/SUNAT, del doce de marzo de dos mil veinte, la administración declaró improcedente la solicitud de prescripción en el extremo referido a las deudas por el impuesto general a las ventas de enero a diciembre de mil novecientos noventa y ocho y las multas por las infracciones tipificadas en los numerales 1 y 6 del artículo 177 y en el numeral 2 del artículo 178 del Código Tributario.

2.2 En contra de las resoluciones de Intendencia, la contribuyente interpuso recurso de apelación. Este fue objeto de pronunciamiento por el Tribunal Fiscal mediante Resolución N.º 07118-8-2020, del veinticuatro de noviembre de dos mil veinte, que resolvió: Declarar: NULA la Resolución de Intendencia N° 0230200237148/SUNAT y fundada la solicitud de prescripción de la acción de la Administración para exigir el pago del Impuesto General a las Ventas de enero a diciembre de mil novecientos noventa y ocho y las multas por las infracciones tipificadas en los numerales 1 y 2 del artículo 178 del Código Tributario. CONFIRMAR la Resolución de Intendencia N° 0230200237149/SUNAT y en consecuencia, improcedente la solicitud de prescripción de la acción de la Administración para exigir el pago del Impuesto General a las Ventas de enero a diciembre de mil novecientos noventa y ocho e infracciones tipificadas en los

SENTENCIA
CASACIÓN N.º 11947-2022
LIMA

numerales 1 y 6 del artículo 177 y numeral 2 del artículo 178 del Código Tributario.

2.3 Contra dicha resolución emitida por el Tribunal Fiscal, la accionante interpone demanda contencioso administrativa para que se declare la nulidad parcial de la Resolución del Tribunal Fiscal N° 07118-8- 2020 en el extremo que confirma la Resolución de Intendencia N° 0230200237149/SUNAT. De esta forma, se agotó la vía administrativa.

TERCERO: Delimitación de la materia controvertida

En consideración a los hechos determinados por las instancias de mérito y teniendo en cuenta las causales casatorias declaradas procedentes, concierne a esta Sala Suprema dilucidar los siguientes aspectos controvertidos: **i)** la debida motivación de la sentencia de vista y el respeto del derecho al debido proceso y del principio de seguridad jurídica; **ii)** vulneración o no de la regla de proscripción de irretroactividad de las normas respecto de aquellas que regulan el cómputo del plazo de prescripción de la facultad de la administración tributaria para exigir el cobro de la deuda tributaria, tal como el artículo 46 del Texto Único Ordenado del Código Tributario, y la incidencia de ello en el cumplimiento de los principios de legalidad y seguridad jurídica, por la aplicación de un supuesto de suspensión del plazo prescriptorio que —según la recurrente— no correspondía; y, por último, **iii)** en aplicación de la facultad de plena jurisdicción, determinar si procede o no declarar la prescripción de la acción de la administración tributaria para determinar la deuda tributaria y aplicar sanciones relacionadas con el impuesto general a las ventas de los periodos enero a diciembre de mil novecientos noventa y ocho, y sus multas vinculadas.

CUARTO: Análisis de las causales casatorias de naturaleza procesal

4.1 De los fundamentos que sustentan las infracciones normativas denunciadas contenidas en los acápites **a)**, **g)** y **h)**, se advierte que se relacionan entre sí porque cuestionan la vulneración de la debida motivación de las resoluciones judiciales y del derecho al debido proceso. Por tal motivo, en aplicación del principio de concentración, previsto en el artículo V del título preliminar del Código Procesal Civil, se procederá a analizarlas de forma conjunta, para lo cual

SENTENCIA
CASACIÓN N.º 11947-2022
LIMA

previamente se hace necesario desarrollar los aspectos normativos, jurisprudenciales y doctrinarios de los derechos implicados.

Sobre el derecho a la motivación de las resoluciones judiciales y el derecho al debido proceso y a la tutela jurisdiccional

4.2 El derecho fundamental a la debida motivación de las resoluciones judiciales se encuentra reconocido en el numeral 5 del artículo 139 de la Constitución Política del Perú que establece que 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”. Es uno de los derechos que conforman el derecho fundamental al debido proceso⁴, reconocido en el numeral 3 del artículo 139 de la Constitución Política del Perú, que establece como principios y derechos de la función jurisdiccional: “3. La observancia del debido proceso y la tutela jurisdiccional.”

4.3 El derecho fundamental a la debida motivación de las resoluciones también encuentra amparo en los tratados internacionales sobre derechos humanos, y está incluido como garantía procesal en el artículo 8 de la Convención Americana de Derechos Humanos y en el artículo 14 del Pacto Internacional de Derechos Civiles y Políticos. Ha obtenido interpretación de la Corte Interamericana de Derechos Humanos (vinculante para el Perú en atención a la cuarta disposición final transitoria de la Constitución), que estableció que es un derecho que permite verificar la materialización del derecho a ser oído y que la argumentación de un fallo demuestra que los alegatos y pruebas han sido debidamente tomados en cuenta, analizados y resueltos⁵, y que “[...] la

⁴ El derecho a la debida motivación de las resoluciones judiciales es parte del derecho al debido proceso consagrado en el artículo 139 numeral 3 de la Constitución Política del Estado, como uno de los principios y derechos de la función jurisdiccional, y que exige que en todas las instancias judiciales se cumplan necesariamente todas las garantías, requisitos y normas de orden público que han sido establecidas a fin de generar que todas las personas estén en reales condiciones de poder defender de manera apropiada sus derechos. Así, el debido proceso es una garantía procesal de inexorable cumplimiento en tanto su observancia permite la efectiva protección de otros derechos fundamentales y el acceso a la justicia.

⁵ CORTE INTERAMERICANA DE DERECHOS HUMANOS. “Caso Tristán Donoso vs. Panamá. Excepción Preliminar, Fondo, Reparaciones y Costas”. Sentencia del veintisiete de enero de dos mil nueve; párrafo 153.

SENTENCIA
CASACIÓN N.º 11947-2022
LIMA

motivación es la exteriorización de la justificación razonada que permite llegar a una conclusión”.

4.4 El deber de motivar las resoluciones judiciales es una garantía de la correcta administración de justicia, que protege el derecho de los ciudadanos a ser juzgados por las razones que el derecho suministra. Cabe enfatizar que es obligación de los jueces motivar las resoluciones judiciales, cumpliendo con el ejercicio de la función jurisdiccional, el cual se encuentra regulado en el artículo 12 de la Ley Orgánica del Poder Judicial, que establece lo siguiente:

Motivación de resoluciones.

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.

Además, el Código Procesal Civil establece, en los incisos 3 y 4 del artículo 122, que 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.

4. La expresión clara y precisa de lo que se decide u ordena, respecto de todos los puntos controvertidos. Si el Juez denegase una petición por falta de algún requisito o por una cita errónea de la norma aplicable a su criterio, deberá en forma expresa indicar el requisito faltante y la norma correspondiente.

4.5 En esa misma línea, es pertinente anotar que esta Sala Suprema entiende que la idea de motivación no alude a una justificación profusa, abundante o retórica, sino a la exigencia de un mínimo de motivación congruente, en cuya *ratio decidendi* puedan observarse las razones por las que la Sala Superior llegó a la decisión correspondiente. Así, el Tribunal Constitucional, en los fundamentos 9 y 11 de la sentencia recaída en el Expediente N° 02050-2005-HC /TC, caso Walter Lee, ha indicado lo siguiente:

9. “Uno de los contenidos del derecho al debido proceso es el de obtener una respuesta razonada, motivada y congruente con las pretensiones oportunamente planteadas por las partes en cualquier clase de procesos (...).

11. La Constitución no garantiza una determinada extensión de la motivación, por lo que su contenido esencial se respeta siempre que exista fundamentación jurídica, congruencia entre lo pedido y lo resuelto y por sí misma exprese una suficiente justificación de la decisión adoptada, aun si esta es breve o concisa, o se presenta el supuesto de motivación por remisión”.

SENTENCIA
CASACIÓN N.º 11947-2022
LIMA

Sobre la debida motivación de la sentencia de vista

4.6 La empresa recurrente, en el argumento del **acápite a)**, sostiene que el ad quem incurre en incorrecta apreciación al pronunciarse de forma genérica, lo que conlleva a la justificación de los agravios nulificantes planteados por el contribuyente, señala que se ha sustentado de forma indebida que no se habría vulnerado los principios de seguridad jurídica y debida motivación, consintiendo que dichos agravios habrían sido absueltos en su debida oportunidad.

4.7 En el argumento del **acápite g)**, sostiene la empresa que se ha vulnerado el principio de seguridad que regula el derecho a la debida motivación, toda vez que el Tribunal Fiscal mediante la resolución impugnada declaró prescrita la acción de la administración tributaria para exigir el pago del impuesto general a las ventas de enero a diciembre de mil novecientos noventa y ocho y las infracciones tipificadas en los numerales 1 y 2 del artículo 178 del Código Tributario, no obstante que en la misma resolución declaró improcedente la solicitud de prescripción de la acción para exigir el pago del referido impuesto de enero a diciembre de mil novecientos noventa y ocho y las infracciones tipificadas en los numerales 1 y 6 del artículo 177 y en el numeral 2 del artículo 178 del Código Tributario, y que, por encontrarse, tanto la deuda tributaria prescrita como la parte no prescrita, vinculadas entre sí, debió declararse prescrita la deuda tributaria en su integridad, lo que constituye una decisión contradictoria. Así, el fallo del Tribunal Fiscal, que es contradictorio, ha sido validado por la Sala Superior, vulnerando el principio de seguridad y la debida motivación de las resoluciones administrativas.

4.8 En el argumento del **acápite h)**, vinculado a la segunda pretensión principal, sostiene que la Sala Superior ha inaplicado el inciso 3 del artículo 139 de la Constitución, que regula la observancia del debido proceso, debido a que erróneamente no consideró los argumentos que sustentan la segunda pretensión principal, sobre declarar la prescripción de la acción de determinar y sancionar vinculada al impuesto general a la venta y la multa tipificada en los numerales 1

SENTENCIA
CASACIÓN N.º 11947-2022
LIMA

y 6 del artículo 177 y en los numerales 1 y 2 del artículo 178 del Código Tributario.

4.9 En el presente caso, para establecer si la sentencia de vista ha incurrido en infracción del derecho fundamental al debido proceso y a la debida motivación de las resoluciones judiciales, corresponde acudir a los propios fundamentos que sustentan su decisión de confirmar la sentencia de primera instancia, que declaró infundada la demanda.

4.9.1 La sentencia recurrida, en su considerando primero, se refiere a los agravios invocados en la apelación. En su considerando segundo, alude a las pretensiones invocadas por la empresa accionante; en el considerando tercero, señala el tema de controversia respecto a si la resolución del Tribunal Fiscal adolece o no de vicio de nulidad, debiendo determinarse si ha prescrito la acción para exigir el pago de la deuda tributaria; en su considerando cuarto, se pronuncia señalando los antecedentes administrativos generados como consecuencia de la solicitud de prescripción de la acción para exigir el pago de la deuda tributaria, lo cual incluye la emisión de la Resolución del Tribunal Fiscal N° 07118-8-2020, impugnada mediante el presente proceso contencioso administrativo, en el extremo que confirma la Resolución de Intendencia N° 0230200237149/SUNAT, que declaró improcedente la solicitud de prescripción.

4.9.2 En su quinto considerando, se pronuncia respecto al análisis del caso, señalando en el **numeral 5.1** que, de acuerdo con los argumentos de la actora, el Tribunal Fiscal consideró ilegalmente que el plazo de prescripción se suspendió desde el veinticuatro de enero de dos mil tres hasta el nueve de noviembre de dos mil diecisiete, aplicando retroactivamente el literal a) del numeral 2 del artículo 46 del Texto Único Ordenado del Código Tributario, con lo cual se vulneró el principio de legalidad y el derecho de seguridad jurídica. En el **numeral 5.2. a 5.11** se pronuncia respecto al agravio **(i)**, sobre la pretensión nulificante invocada en la apelación, relativa a la motivación de la sentencia de primera instancia; concluye que la sentencia de primera instancia expresó las razones fácticas y jurídicas que sustentaron su decisión respecto de por qué las

SENTENCIA
CASACIÓN N.º 11947-2022
LIMA

pretensiones invocadas por Administradora de Comercio S.A. son infundadas, por no haberse vulnerado el derecho a la debida motivación. **En el numeral 5.11** se pronuncia respecto al agravio **(ii)**, sobre la pretensión revocatoria, vinculado a la vulneración del artículo 103 de la Constitución, que proscribire la aplicación retroactiva de las normas, al haber modificado la sentencia el sentido de la controversia al pronunciarse sobre un aspecto que jamás fue controvertido, como es el análisis y aplicación de la modificación introducida por el Decreto Legislativo N° 1311, extremo que refiere no fue cuestionado en la demanda, siendo lo único cuestionado la aplicación del literal a) del numeral 2 del artículo 46 del Texto Único Ordenado del Código Tributario vigente en el dos mil siete; Concluye la Sala que para efectos de analizar si la resolución del Tribunal Fiscal estaba incurso en nulidad por supuesta aplicación retroactiva, era necesario que el *a quo* analice si la norma contenida en el literal a) del numeral 2 del artículo 46 del Texto Único Ordenado del Código Tributario y sus modificaciones resultaban vulneratorios del principio de irretroactividad de la norma, lo que resulta acorde al deber de motivación de las resoluciones judiciales. Asimismo, argumentó que la versión del artículo 46 del dos mil siete no difiere de la del dos mil tres, puesto que si bien la versión vigente al dos mil tres señala que la prescripción se suspende durante la tramitación de las reclamaciones y apelaciones, lo hace en el contexto de un procedimiento contencioso-tributario, cuyo efecto sería el mismo que la versión del dos mil siete.

4.9.3 En el numeral 5.12 del quinto considerando, se pronuncia respecto al argumento de la demandante de no haberse aplicado los criterios establecidos en las Sentencias del Tribunal Constitucional de números 04082-2012-PA/TC, 04532-2013-PA/TC, 00225-2017-PA/TC y 02051-2016-PA/TC, en el sentido de que debía interpretarse que el plazo de prescripción estuvo suspendido durante el plazo en exceso que los órganos administrativos se demoraron en resolver. Concluye la sala que el *a quo* expresó las razones fácticas y jurídicas de por qué dichas sentencias no resultaron aplicables al caso en concreto por no constituir precedentes vinculantes, y que no se vulneró el principio de seguridad jurídica e igualdad ante la ley por inaplicación de la jurisprudencia, así como tampoco se incurrió en pronunciamiento *extra petita*.

SENTENCIA
CASACIÓN N.º 11947-2022
LIMA

4.9.4 En el **numeral 5.13 del quinto considerando**, se pronuncia respecto al argumento de la demandante referido a no haberse pronunciado el *a quo* a la vulneración del principio de legalidad y el derecho a la seguridad jurídica como consecuencia de la inaplicación del literal a) del numeral 2 del artículo 46 del Texto Único Ordenado del Código Tributario vigente al ejercicio de dos mil tres. Argumenta el *ad quem* que, del contenido de la sentencia, se aprecia que, en el considerando sétimo y sexto, el Juez ha expresado que, de la verificación de la resolución del Tribunal Fiscal, no se aprecia que se haya vulnerado alguno de los principios rectores del procedimiento administrativo general, como los de legalidad y seguridad jurídica, ello sobre la base del análisis que el Juez realizó en los considerandos cuarto al sexto, respecto a la prescripción de la acción de cobro para exigir el pago.

4.9.5 En el **numeral 5.14 del quinto considerando**, se pronuncia respecto a la seguridad jurídica. Señala que se encuentra vinculada al principio de predictibilidad e igualdad ante la ley, y que en el caso no existen fallos contradictorios, ello sobre la base del análisis que el *a quo* realizó respecto a la prescripción de la acción de cobro del impuesto general a las ventas correspondiente al periodo mil novecientos noventa y ocho e infracciones vinculadas. En el **numeral 5.15 del quinto considerando**, se pronuncia respecto al argumento de la demandante de no haberse pronunciado el *a quo* respecto a la validez de la notificación de los valores. Señala la Sala que, del expediente administrativo, se aprecia que la Administradora de Comercio S.A. no cuestionó la notificación de la Resolución de Determinación 012030002326 y la Resolución de Multa N° 012020007409 en el procedimiento contencioso tributario, por lo que la notificación de estas adquirió la calidad de cosa decidida con la Resolución del Tribunal Fiscal N° 07118-8-2020, que confirmó su validez y eficacia; y que, al no cuestionar la notificación de estos valores en su solicitud de prescripción ni en la apelación ante el Tribunal Fiscal, tal argumento no puede ser expuesto como agravio en el presente proceso, conforme a las Casaciones N° 33370-2019-Lima y N° 33349-2019-Lima.

SENTENCIA
CASACIÓN N.º 11947-2022
LIMA

4.9.6 En el numeral 5.18 del quinto considerando, se pronuncia respecto al agravio (iii), sobre la pretensión revocatoria en cuanto a la segunda pretensión principal y accesorias, en tanto habría incurrido en error el *a quo* al señalar que la facultad de la administración para determinar y sancionar no ha prescrito, y al no analizar la prescripción solicitada sino remitirse a las conclusiones arribadas en la sentencia sobre la prescripción de la acción de cobro. Señala la Sala que dicha prescripción no fue solicitada en el procedimiento administrativo que originó la Resolución del Tribunal Fiscal N° 07118-8-2020, pues en este procedimiento solo fue materia de pronunciamiento la prescripción de la acción para exigir el pago. Asimismo, el Juzgado, en concepto del colegiado superior, argumentó las razones por las que no amparó la segunda pretensión principal, manifestando que al requerir la apelante una pretensión de plena jurisdicción no basta con solicitar sino también con sustentar el derecho subjetivo vulnerado; por ello, concluyó que la demandante solo lo requirió pero no lo fundamentó ni acreditó con medios de prueba en la demanda.

4.9.7 En el numeral 5.19 y 5.20 del quinto considerando, se pronuncia respecto de los nuevos argumentos de la apelante, no consignados en la demanda: i) Respecto a que la acción de determinar deuda tributaria y de sancionar, a la fecha de interposición de la presente demanda, ha prescrito y el Tribunal Fiscal mediante Resolución N° 6983-5-2006 declaró la nulidad de los valores respecto de los cuales está solicitando prescripción, con lo cual no existirían actos de interrupción ni de suspensión de la prescripción; argumenta la Sala que no es correcto lo señalado por la apelante por existir valores con nulidad parcial y valores que han sido confirmados, siendo los valores que se mantuvieron los de números 012030002326, 012020007409, 012020007431 y 012020007642; además, el inicio de la fiscalización produce sus efectos como causal de interrupción del plazo de prescripción de la acción para determinar y para sancionar. Señala la Sala que a la fecha en que se notificaron los valores 012030002326, 012020007409, 012020007431 y 012020007642, la facultad de la administración para determinar y sancionar no había prescrito. Además, advierte, de las Resolución del Tribunal Fiscal N° 6983-5-2006 y N° 06266-2-2017, que las Resoluciones de Multa N° 012020007431 y N° 012020007642

SENTENCIA
CASACIÓN N.º 11947-2022
LIMA

fueron mantenidas en su totalidad, por lo que no es cierto que, en el presente caso, no se haya producido actos de interrupción y suspensión del plazo de prescripción para determinar y sancionar. Señala que la demandante solo trae a colación este argumento en la apelación en sede judicial, pero no lo aduce en la apelación en sede administrativa ni en la demanda. **ii)** Respecto a que la declaración de nulidad de los valores mediante la Resolución del Tribunal Fiscal N° 6983-5-2006 alcanza al procedimiento contencioso tributario, ya que, al no haberse determinado la deuda con la emisión de valores, no se habría dado la suspensión de la prescripción de la acción para determinar; señala la Sala Superior que se declaró la nulidad parcial de la Resolución de Determinación N° 012030002326 y de la Resoluciones de Multa N° 012020007409 y se mantuvo las Resoluciones de Multa N° 012020007431 y N° 012020007642, y que existe independencia entre el procedimiento de fiscalización y el procedimiento contencioso-tributario como actos de interrupción y suspensión de la prescripción.

4.9.8 En el numeral 5.21 del quinto considerando, se pronuncia sobre lo sostenido por la apelante respecto a que mediante Casaciones N° 2174-2015 y N° 8340-2015, la Corte Suprema ha dispuesto que la nulidad de los valores acarrea la inexistencia del procedimiento contencioso tributario. Argumenta la Sala Superior que no resultan aplicables las casaciones debido a que en aquellas se ha agotado la vía administrativa, mientras que en el presente caso recién con la demanda se solicita la prescripción de la acción para determinar la obligación tributaria y aplicar sanciones. Además, en aquellas los valores fueron declarados nulos y, en el presente caso, se declaró la nulidad parcial de los valores; los efectos legales de la nulidad total son diferentes a los de la nulidad parcial, donde se conserva parte de la deuda tributaria. Asimismo, señala que en la Casación N° 2174-2015 vía reclamación se declaró la nulidad de los valores porque no se había iniciado correctamente al procedimiento de fiscalización, lo que no sucede en el presente caso, por no haberse declarado la nulidad del inicio del procedimiento de fiscalización. Agrega que las mencionadas casaciones no son precedentes vinculantes y que existen otros fallos casatorios contrarios, como la Casación N° 12754-2014, en la cual se considera que la

SENTENCIA
CASACIÓN N.º 11947-2022
LIMA

nulidad de los valores afecta la suspensión de la prescripción durante el procedimiento contencioso tributario. Por todo ello, concluye la Sala Superior que la administración tributaria ejerció válidamente la facultad de determinar la deuda tributaria y de sancionar, pues los plazos de prescripción se interrumpieron con la notificación de los valores y se suspendieron durante la tramitación del procedimiento contencioso-tributario.

4.9.9 Con respecto a las pretensiones accesorias, señala que, al no haberse amparado las pretensiones principales, no corresponde amparar las accesorias, de conformidad con el artículo 87 del Código Procesal Civil.

4.10 Conforme se ha examinado de los fundamentos expresados y la motivación de la sentencia de vista, se advierte que esta ha expuesto su análisis y su razonamiento. Asimismo, ha evidenciado tanto los sustentos jurídicos como fácticos de la decisión de confirmar la sentencia apelada, que declaró infundada la demanda. Con relación a la vulneración del debido proceso, no se advierte la concurrencia de vicios insubsanables que afecten el debido proceso, por cuanto la recurrida contiene motivación coherente, precisa y sustentada, en que el *ad quem* ha utilizado su apreciación razonada. Con relación a que la Sala Superior se ha pronunciado de forma genérica y de forma indebida sustentó que no se habría vulnerado los principios de seguridad jurídica y debida motivación, no se advierte lo denunciado; por el contrario, la Sala Superior, en el numeral 5.12 del quinto considerando, ha analizado las sentencias del Tribunal Constitucional y expresado las razones de por qué no resultan aplicables, y concluyó que no se ha vulnerado el principio de seguridad. Por ende, no resulta amparable la causal denunciada.

4.11 Respecto a la vulneración del principio de seguridad que regula el derecho a la debida motivación, señala que el Tribunal Fiscal declaró prescrita la acción para exigir el pago de la deuda y las infracciones, no obstante que en la misma resolución declaró improcedente la solicitud de prescripción de la acción para exigir el pago, y que por encontrarse, tanto la deuda tributaria prescrita como la parte no prescrita, vinculadas entre sí, debió declararse prescrita toda la deuda

SENTENCIA
CASACIÓN N.º 11947-2022
LIMA

tributaria en su integridad. Sin embargo, no se advierte falta de motivación ni vulneración del principio de seguridad. Del numeral 5.14 del quinto considerando se advierte el análisis realizado a la acción de cobro de la administración, y se concluye que no existen fallos contradictorios, por lo que no es amparable la causal denunciada. Asimismo, respecto a la denuncia de que la Sala Superior ha inaplicado el inciso 3 del artículo 139 de la Constitución, que regula la observancia del debido proceso, y que no consideró los argumentos que sustentaban la segunda pretensión principal de declararse la prescripción de la acción de determinar y sancionar; de la sentencia impugnada, se advierte que en el numeral 5.18 de su quinto considerando se pronuncia respecto a la segunda pretensión, señalando los motivos por los cuales el *a quo* no amparó dicha pretensión, esto es, la falta de fundamentación del pedido y la no acreditación — con medios de prueba suficientes— de la vulneración del derecho subjetivo; motivo por el cual no se observa vulneración al debido proceso.

4.12 En consecuencia, no se ha incurrido en infracción de las normas denunciadas que afecten la tramitación del proceso y/o los actos procesales que lo componen; más aún cuando los argumentos denunciados son cuestionamientos de fondo, relacionados con la prescripción de la acción para determinar deudas tributarias, aplicar sanciones y exigir su pago, así como con la aplicación temporal del artículo 46 del Texto Único Ordenado del Código Tributario y sus modificatorias, a partir de lo cual se permitiera determinar la procedencia o no de la prescripción de la acción para determinar el pago de la deuda tributaria. En consecuencia, este extremo del recurso de casación deviene **infundado**.

QUINTO: Análisis de las causales casatorias de naturaleza material, relacionadas con la aplicación de la ley en el tiempo

5.1 La empresa recurrente sostiene en el fundamento del **acápito b)**, que la Sala Superior inaplicó el artículo 103 de la Constitución Política del Perú, que regula el principio de irretroactividad de las normas, toda vez que aplicó indebidamente la versión del literal a) del numeral 2 del artículo 46 del Texto Único Ordenado del Código Tributario vigente desde ejercicio dos mil siete, a situaciones

SENTENCIA
CASACIÓN N.º 11947-2022
LIMA

acaecidas y consumadas en el ejercicio dos mil tres, con lo cual a su vez inaplicó el literal a) del artículo 46 del Texto Único Ordenado del Código Tributario vigente al dos mil tres. Señala la recurrente que la versión de la norma vigente en el año dos mil siete hace referencia al procedimiento contencioso tributario como causal de suspensión de la facultad de cobro de la administración tributaria, y la versión de la norma vigente en el ejercicio dos mil tres hace referencia a la tramitación de las reclamaciones y apelaciones, lo que según la Sala Superior sería similar tanto en resultados como en efectos jurídicos. Así, valida los argumentos del Juzgado y del Tribunal Fiscal de que al dieciséis de enero de dos mil veinte, fecha en que se presentó la solicitud de prescripción, no estaría prescrita la facultad de cobro por encontrarse el plazo de prescripción suspendido desde el veinticuatro de enero de dos mil tres hasta el nueve de noviembre de dos mil diecisiete, en aplicación del literal a) del numeral 2 del artículo 46 del Texto Único Ordenado del Código Tributario, cuya modificatoria entró en vigencia recién en el año dos mil siete, publicado el quince de marzo de ese año, declarando improcedente la solicitud de prescripción. Para la recurrente, lo que señala el colegiado superior no es válido por haberse aplicado retroactivamente la norma jurídica.

5.2 Sostiene en el fundamento del **acápite c)** que, como consecuencia de la inaplicación del literal a) del artículo 46 del Texto Único Ordenado del Código Tributario, vigente en el ejercicio dos mil tres, se inaplicó el numeral 1.1 del artículo IV del título preliminar del Texto Único Ordenado de la Ley N° 27444, Ley del Procedimiento Administrativo General, que regula el principio de legalidad y seguridad jurídica.

5.3 De las causales contenidas en los **acápites b) y c)**, se advierte que guardan relación en el fundamento por referirse al plazo de prescripción de la acción para exigir el pago de la deuda tributaria, y al conflicto de normas en el tiempo, respecto a la aplicación del artículo 46 del Texto Único Ordenado del Código Tributario y sus modificatorias. Por tal motivo, en aplicación del principio de concentración, previsto en el artículo V del título preliminar del Código Procesal Civil, se procederá a analizarlas de forma conjunta.

SENTENCIA
CASACIÓN N.º 11947-2022
LIMA

5.4 A fin de realizar el análisis correspondiente, se procede con citar los dispositivos legales cuya infracción por inaplicación se denuncia:

Constitución Política del Perú de 1993

Artículo 103º- Leyes especiales, irretroactividad, derogación y abuso del derecho (...). La ley, desde su entrada en vigencia, se aplica a las consecuencias de las relaciones y situaciones jurídicas existentes y no tiene fuerza ni efectos retroactivos; salvo, en ambos supuestos, en materia penal cuando favorece al reo. (...).

**Texto Único Ordenado de la Ley N° 27444, Ley del Procedimiento Administrativo General
Título preliminar**

Artículo IV. - Principios del procedimiento administrativo

[...]

1.1. Principio de Legalidad - Las autoridades administrativas deben actuar con respeto a la Constitución, la ley y al derecho, dentro de las facultades que le estén atribuidas y de acuerdo con los fines para los que les fueron conferidas.

5.5 Cabe señalar que inaplicar una norma jurídica consiste en prescindir de la misma para resolver un caso en el que tenía vocación de ser aplicada; esto es, se resuelve el caso concreto sin ajustarse a lo dispuesto en ella⁶. La doctrina ha sostenido que: “La inaplicación de normas de derecho material o doctrina jurisprudencial [...] constituye el desconocimiento de la norma de derecho material en su existencia, validez o significado”⁷. Asimismo, el Tribunal Constitucional ha señalado sobre el particular en la sentencia recaída en el Expediente N° 00025-2010-PI/TC, del diecinueve de diciembre de dos mil once, en su fundamento jurídico 3, acápite c.10, lo siguiente:

10. Con la expresión ‘inaplicación’ habitualmente se hace referencia a la acción de un operador jurídico consistente en ‘no aplicar’ una norma jurídica a un supuesto determinado. La base de este efecto negativo en el proceso de determinación de la norma aplicable puede obedecer a diversas circunstancias, no siempre semejantes. Puede ser corolario de un problema de desuetudo -cuando este es tolerado en un ordenamiento jurídico en particular, que no es el caso peruano-; obedecer a una vacatio legis; constituir el efecto de la aplicación de ciertos criterios de solución de antinomias normativas [...] o, entre otras variables, ser el resultado o efecto de una declaración de invalidez previa, esto es, de una constatación de ilegalidad/inconstitucionalidad, en caso se advierta la no conformidad de la norma controlada con otra de rango superior, o la afectación del principio de competencia como criterio de articulación de las fuentes en un sistema normativo.

Suspensión de la prescripción de la acción

5.6 El artículo 43 del Texto Único Ordenado del Código Tributario establece los plazos de prescripción de la acción de la administración tributaria para determinar la obligación tributaria, exigir su pago y aplicar sanciones, señalando

⁶ Casación N° 9654-2015-Lima, del tres de agosto de dos mil diecisiete

⁷ CALDERÓN, Carlos y ALFARO, Rosario (2001). *La casación civil en el Perú. Doctrina y jurisprudencia*. Lima, Editora Normas Legales; p. 113.

SENTENCIA
CASACIÓN N.º 11947-2022
LIMA

que prescribe a los cuatro (4) años, y para quienes no hayan presentado la declaración respectiva, a los seis (6) años; y que existen supuestos de interrupción y suspensión del plazo de prescripción previstos en los artículos 45 y 46 del Texto Único Ordenado del Código Tributario.

5.7 Respecto a la suspensión del plazo de prescripción, Rubio Correa⁸ señala que la suspensión de la prescripción consiste en abrir un paréntesis en el transcurso del plazo; es decir, mientras exista una causa de suspensión, el plazo no corre jurídicamente hablando y, concluida la existencia de dicha causa, el plazo retoma su avance, sumándose al tiempo acumulado antes que la suspensión tuviera lugar.

El Texto Único Ordenado del Código Tributario regula los supuestos de suspensión. El texto original regulado por el **Decreto Supremo N° 135-99-EF** establecía en el numeral a) del artículo 46⁹ que la prescripción se suspende durante la tramitación de las reclamaciones y apelaciones; ello fue modificado por el **Decreto Legislativo N° 953**, publicado el cinco de febrero de dos mil cuatro. Posteriormente, el mencionado artículo fue modificado por el **Decreto Legislativo N° 981**¹⁰, publicado el quince de marzo de dos mil siete y con vigencia desde el primero de abril de dos mil siete, que incorporó el numeral 2 en el artículo 46 y en cuyo inciso a) reguló que el plazo de prescripción de la acción para exigir el pago de la obligación tributaria se suspende durante la tramitación del procedimiento contencioso tributario, y en el párrafo final, que la suspensión

⁸ RUBIO CORREA, Marcial (1989). *La extinción de las acciones y derechos en el Código Civil*. Lima, Pontificia Universidad Católica del Perú; p. 48.

⁹ **Código Tributario aprobado por Decreto Supremo N° 135-99-EF**
Artículo 46.- SUSPENSIÓN DE LA PRESCRIPCIÓN

La prescripción se suspende:

a) Durante la tramitación de las reclamaciones y apelaciones.

[...]

[Modificado por el Decreto Legislativo N° 953, publicado el cinco de febrero de dos mil cuatro].

¹⁰ **Código Tributario aprobado por Decreto Supremo N° 135-99-EF**
Artículo 46.- SUSPENSIÓN DE LA PRESCRIPCIÓN

El plazo de prescripción de la acción para exigir el pago de la obligación tributaria se suspende:

a) Durante la tramitación del procedimiento contencioso tributario

[...]

Para efectos de lo establecido en el presente artículo la suspensión que opera durante la tramitación del procedimiento contencioso tributario o de la demanda contencioso administrativa, en tanto se dé dentro del plazo de prescripción, no es afectada por la declaración de nulidad de los actos administrativos o del procedimiento llevado a cabo para la emisión de los mismos.

SENTENCIA
CASACIÓN N.º 11947-2022
LIMA

que opera durante la tramitación del procedimiento contencioso tributario o de la demanda contencioso administrativa no es afectada por la declaración de nulidad de los actos administrativos o del procedimiento llevado a cabo para la emisión, en tanto se dé dentro del plazo de prescripción. Posteriormente, se publicó el **Decreto Supremo N° 133-2013-EF** el veintidós de junio de dos mil trece, que derogó el Decreto Supremo N° 135-99-EF y mantuvo el mismo supuesto de suspensión del plazo de prescripción de la acción para exigir el pago de la deuda tributaria, y que la suspensión opera durante la tramitación del procedimiento contencioso tributario, ello en el inciso a) del numeral 2 del artículo 46¹¹ del Texto Único Ordenado del Código Tributario. Con el transcurso del tiempo, el penúltimo párrafo insertado del artículo 46 del Texto Único Ordenado del Código Tributario fue modificado por el **Decreto Legislativo N° 1311**¹², publicado el treinta de diciembre de dos mil dieciséis, que regula que la suspensión opera, en el caso de la reclamación o de la apelación, solo dentro de los plazos para resolver dichos recursos, establecidos en el Texto Único Ordenado del Código Tributario, y en su primera disposición complementaria transitoria dejó establecido que esta nueva regla se aplica a las reclamaciones interpuestas a partir de la vigencia del citado decreto legislativo y a las apelaciones contra las resoluciones que resuelvan dichas reclamaciones o las denegatorias fictas de estas.

¹¹ **Código Tributario aprobado por Decreto Supremo N° 133-2013-EF**

Artículo 46.- SUSPENSIÓN DE LA PRESCRIPCIÓN

El plazo de prescripción de la acción para exigir el pago de la obligación tributaria se suspende:

a) Durante la tramitación del procedimiento contencioso tributario

[...]

Para efectos de lo establecido en el presente artículo la suspensión que opera durante la tramitación del procedimiento contencioso tributario o de la demanda contencioso administrativa, en tanto se dé dentro del plazo de prescripción, no es afectada por la declaración de nulidad de los actos administrativos o del procedimiento llevado a cabo para la emisión de los mismos. [Modificado por el Decreto Legislativo N° 981, publicado el quince de marzo de dos mil siete y vigente desde el primero de abril de dos mil siete].

¹² **Código Tributario aprobado por Decreto Supremo N° 133-2013-EF**

Artículo 46º. - SUSPENSIÓN DE LA PRESCRIPCIÓN

[...]

Para efectos de lo establecido en el presente artículo, la suspensión que opera durante la tramitación del procedimiento contencioso tributario o de la demanda contencioso administrativa, en tanto se dé dentro del plazo de prescripción, no es afectada por la declaración de nulidad de los actos administrativos o del procedimiento llevado a cabo para la emisión de los mismos. En el caso de la reclamación o la apelación, la suspensión opera sólo por los plazos establecidos en el presente Código Tributario para resolver dichos recursos, reanudándose el cómputo del plazo de prescripción a partir del día siguiente del vencimiento del plazo para resolver respectivo.

SENTENCIA
CASACIÓN N.º 11947-2022
LIMA

Aplicación inmediata de la norma en el tiempo

5.8 El artículo 103 de la Constitución Política del Perú acoge la teoría de los hechos cumplidos, estableciendo que la ley se aplica a las consecuencias de las relaciones y situaciones jurídicas existentes, y no tiene fuerza ni efectos retroactivos (salvo en materia penal cuando favorece al reo); sobre el particular, el Tribunal Constitucional enfatiza en su Sentencia N.º 316-2011-PA/TC (fundamento 26) que: “[...] la teoría de los hechos cumplidos implica que la ley despliega sus efectos desde el momento en que entra en vigor, debiendo ser aplicada a toda situación subsumible en el supuesto de hecho; luego no hay razón alguna por la que deba aplicarse la antigua ley a las situaciones, aún no extinguidas, nacidas con anterioridad”. Interpretación del citado artículo 103 que compatibiliza con el artículo 109 de la Constitución Política del Perú, que establece lo siguiente: “*La ley es obligatoria desde el día siguiente de su publicación en el diario oficial, salvo disposición contraria de la misma ley que posterga su vigencia en todo o en parte*”.

5.9 En ese sentido, por el principio de aplicación inmediata de la norma, la ley se aplica a las consecuencias de las relaciones y situaciones jurídicas existentes desde su entrada en vigor, por lo que no tiene fuerza ni efectos retroactivos (salvo en materia penal) y, por ende, entra en vigencia y es obligatoria desde el día siguiente de su publicación, salvo que se postergue su vigencia en todo o en parte por la misma ley, conforme lo previsto en el artículo 103 y 109 de la Constitución Política del Perú.

5.10 En materia tributaria, la Norma X¹³ del título preliminar del Texto Único Ordenado del Código Tributario, establece que las leyes tributarias entran en vigencia y son obligatorias desde el día siguiente de su publicación, salvo disposición contraria de la misma ley que postergue su vigencia en todo o en parte; norma tributaria que sigue el mismo sentido que las normas constitucionales, respecto a la aplicación inmediata de la norma en el tiempo -sin

¹³ **Código Tributario**
Título preliminar

Norma X.- Las leyes tributarias rigen desde el día siguiente de su publicación en el Diario Oficial, salvo disposición contraria de la misma ley que posterga su vigencia en todo o en parte

SENTENCIA
CASACIÓN N.º 11947-2022
LIMA

hacer mención a si regulan aspectos sustantivos, formales o procesales-, pero reconoce la salvedad de que la misma ley pueda postergar su vigencia en todo o en parte, de modo que esta norma sustenta igualmente la teoría de los hechos cumplidos.

5.11 En ese sentido, en materia tributaria, conforme a la Norma X del Título Preliminar del Texto Único Ordenado del Código Tributario y al principio de aplicación inmediata de la norma, debe entenderse que la regla de la suspensión del plazo de prescripción, contenida en el artículo 46 del Texto Único Ordenado del Código Tributario, modificado por el Decreto Legislativo N° 1311, que establece que la suspensión opera sólo dentro de los plazos legales para resolver los recursos impugnatorios tributarios, se aplica a las reclamaciones interpuestas a partir de la vigencia del citado decreto legislativo y a las apelaciones contra las resoluciones que resuelvan dichas reclamaciones o las denegatorias fictas de estas, conforme a lo establecido en la Primera Disposición Complementaria Transitoria del Decreto Legislativo N° 1311.

5.12 Conforme lo señalado, respecto a la aplicación de la norma en el tiempo, el mencionado principio es aplicable también a las normas sancionatorias. El artículo 168 del Texto Único Ordenado del Código Tributario, regula respecto a la irretroactividad de las normas sancionatorias, estableciendo lo siguiente:

Artículo 168. IRRETROACTIVIDAD DE LAS NORMAS SANCIONATORIAS

“Las normas tributarias que supriman o reduzcan sanciones por infracciones tributarias, no extinguirán ni reducirán las que se encuentren en trámite o en ejecución”.

La irretroactividad de las normas sancionatorias regulado en el mencionado artículo, se vincula con la aplicación del Decreto Legislativo N.º 1311, publicado el treinta de diciembre de dos mil dieciséis. Si bien el mencionado Decreto Legislativo modificó la infracción prevista en el numeral 1) del artículo 178 del TUO del Código Tributario, corresponde a la Administración Tributaria que al ejercer la potestad sancionadora, sancione al contribuyente con la norma vigente, por principio de aplicación inmediata de la norma, no pudiendo aplicarse el Decreto Legislativo N° 1311 a un supuesto anterior a su vigencia, en estricto

SENTENCIA
CASACIÓN N.º 11947-2022
LIMA

cumplimiento a las normas constitucionales y legales contenidas en el Código Tributario.

5.13 En ese sentido, no se puede alegar una aplicación de retroactividad benigna respecto del Decreto Legislativo N.º 1311, sino la aplicación inmediata de la norma respecto de aquellos casos en los que no se ha notificado con anterioridad a la vigencia de la citada norma el acto administrativo sancionador, como lo es una resolución de multa, en tanto que tal notificación se haya producido durante la vigencia del mencionado decreto legislativo, conforme al artículo 168 del Texto Único Ordenado del Código Tributario y al principio de aplicación inmediata de la norma.

Principio de Legalidad

5.14 Por su parte, el principio de legalidad, previsto en el numeral 1.1. del artículo IV del Título Preliminar del Texto Único Ordenado de la Ley N° 27444 “Ley del Procedimiento Administrativo General”, las autoridades administrativas —entendiendo a todas las autoridades que componen el Estado—, deben actuar con respeto a la Constitución, la ley y al derecho. De ahí que, en atención a dicho principio, la administración pública —en este caso, tanto la SUNAT y el Tribunal Fiscal— debe sujetarse a lo establecido en la ley, esto es, fundamentar sus decisiones en ella.

Principio de seguridad jurídica

5.15 En esa misma línea, es importante precisar que, a pesar de la falta de reconocimiento expreso en la Constitución del principio de seguridad jurídica, el Tribunal Constitucional se ha pronunciado al respecto, estableciendo en la Sentencia N° 0016-2002-AI/TC¹⁴ que tal principio forma parte consubstancial del Estado constitucional de derecho, puesto que impregna todo el ordenamiento jurídico. Siendo ello así, se citan los fundamentos 3 y 4 de la acotada sentencia:

3. El principio de seguridad jurídica forma parte consubstancial del Estado Constitucional de Derecho. La predecibilidad de las conductas (en especial, las de los poderes públicos) frente a

¹⁴ Sentencia del Tribunal Constitucional N° 0016-2002-AI/TC, del treinta de abril de dos mil tres. Proceso de inconstitucionalidad seguido por el Colegio de Notarios de Junín.
<https://tc.gob.pe/jurisprudencia/2003/00016-2002-AI.pdf>

SENTENCIA
CASACIÓN N.º 11947-2022
LIMA

los supuestos previamente determinados por el Derecho, es la garantía que informa a todo el ordenamiento jurídico y que consolida la interdicción de la arbitrariedad. Tal como estableciera el Tribunal Constitucional español, la seguridad jurídica supone “la expectativa razonablemente fundada del ciudadano en cuál ha de ser la actuación del poder en aplicación del Derecho” (STCE 36/1991, FJ 5). El principio in comento no sólo supone la absoluta pasividad de los poderes públicos, en tanto no se presenten los supuestos legales que les permitan incidir en la realidad jurídica de los ciudadanos, sino que exige de ellos la inmediata intervención ante las ilegales perturbaciones de las situaciones jurídicas, mediante la “predecible” reacción, sea para garantizar la permanencia del statu qua, porque así el Derecho lo tenía preestablecido, o, en su caso, para dar lugar a las debidas modificaciones, si tal fue el sentido de la previsión legal.

4. Así pues, como se ha dicho, la seguridad jurídica es un principio que transita todo el ordenamiento, incluyendo, desde luego, a la Norma Fundamental que lo preside. Su reconocimiento es implícito en nuestra Constitución, aunque se concretiza con meridiana claridad a través de distintas disposiciones constitucionales, algunas de orden general, como la contenida en el artículo 2º; inciso 24, parágrafo a) (“Nadie está obligado a hacer lo que la ley no manda, ni impedido se hacer lo que ella no prohíbe”), y otras de alcances más específicos, como las contenidas en los artículos 2º; inciso 24, parágrafo d) (“Nadie será procesado ni condenado por acto u omisión que al tiempo de cometerse no este previamente calificado en la ley, de manera expresa e inequívoca, como infracción punible, ni sancionado con pena no prevista en la ley”) y 139º; inciso 3, (“Ninguna persona puede ser desviada de la jurisdicción predeterminada por la ley, ni sometida a procedimiento distinto de los previamente establecidos, ni juzgada por órganos jurisdiccionales de excepción, ni por comisiones especiales creadas al efecto, cualquiera que sea su denominación”).

Análisis del caso concreto

5.16 En síntesis, la recurrente señala que se aplicó indebidamente la versión del literal a) del numeral 2 del artículo 46 del Texto Único Ordenado del Código Tributario vigente desde el ejercicio dos mil siete, a situaciones acaecidas y consumadas en el ejercicio dos mil tres, y que debió aplicarse la versión vigente al dos mil tres correspondiente al literal a) del artículo 46 del Texto Único Ordenado del Código Tributario, la que se inaplicó. Indica que la versión del dos mil siete hace referencia al procedimiento contencioso tributario como causal de suspensión de la facultad de cobro y la versión del dos mil tres hace referencia a la tramitación de la reclamación y la apelación. Asimismo, alega que la Sala Superior considera de forma errada que los supuestos anotados serían similares —tanto en resultados como efectos jurídicos—, y sobre dicha base, termina validando los argumentos del Tribunal Fiscal y del Juzgado al manifestar que, al dieciséis de enero de dos mil veinte, fecha en que ingresó la solicitud de prescripción, no estaba prescrita la facultad de la administración tributaria para exigir el pago de la deuda tributaria.

5.17 De los actuados, se tiene que la administración tributaria inició proceso de fiscalización a la empresa contribuyente Administradora del Comercio S.A. y a la contribuyente Financiera Regional del Sur (esta última absorbida por la actora Administradora del Comercio S.A.) respecto de las obligaciones tributarias del

SENTENCIA
CASACIÓN N.º 11947-2022
LIMA

impuesto a la renta del ejercicio mil novecientos noventa y siete y el impuesto general a las ventas de enero a diciembre de mil novecientos noventa y ocho, emitiendo para ambos contribuyentes diversos valores:

Para Financiera Regional del Sur S.A.¹⁵

VALORES	REPARO
Resolución de Determinación N° 012-03-0002326	IGV enero a diciembre de 1998
Resolución de Multa N° 012- 02-0007409 Resolución de Multa N° 012-02-0007431 Resolución de Multa N° 012-02-0007462	Multas: numerales 1 y 6 del artículo 177 del Código Tributario y numeral 2 del artículo 178 del Código Tributario

Para Administradora del Comercio S.A.¹⁶

VALORES	REPARO
Resolución de Determinación N° 012030002330	IGV enero a diciembre de 1998
Resoluciones de Multa N° 012020007400 a N° 12020007408, y N° 12020007411 Resoluciones de Multa N° 12020007417 a N° 012020007428	Multas: numerales 1 y 2 del artículo 178 del Código Tributario

En contra de los valores, la empresa recurrente interpuso recurso de reclamación el **veinticuatro de enero de dos mil tres**, cuando se encontraba vigente el artículo 46 del Texto Único Ordenado del Código Tributario en su redacción originaria regulada por el Decreto Supremo N° 135-99, que establecía que el plazo de prescripción se suspende durante la tramitación de las reclamaciones y apelaciones; encontrándose vigente el mencionado decreto supremo, se suspendió el plazo de prescripción de la acción con la interposición del reclamo con fecha veinticuatro de enero de dos mil tres. El plazo de seis meses para resolver el reclamo, conforme la normativa vigente de esa fecha, venció el veinticuatro de julio de dos mil tres, sin que la administración tributaria emitiera resolución alguna, y la empresa interpuso recurso de apelación ante denegatoria ficta con fecha trece de octubre de dos mil tres. Encontrándose en trámite el recurso de apelación, entró en vigencia el **Decreto Legislativo N° 953**, publicado el cinco de febrero de dos mil cuatro, que mantuvo la regla que la prescripción se suspende durante la tramitación de las reclamaciones y

¹⁵ Valores emitidos conforme Resolución de Intendencia N° 0230200237149/SUNAT, de fecha doce de marzo de dos mil veinte.

¹⁶ Valores emitidos conforme Resolución de Intendencia N° 0230200237148/SUNAT, de fecha doce de marzo de dos mil veinte

SENTENCIA
CASACIÓN N.º 11947-2022
LIMA

apelaciones. El veintiséis de diciembre de dos mil seis el Tribunal Fiscal emitió la Resolución N° 06983-5-2006, que declaró lo siguiente:

*1. Declarar **NULOS** los Requerimientos N° 00092077 a 00092080 y en consecuencia **NULAS** la Resolución de Determinación N° 012-03-0002330 y las Resoluciones de Multa N° 012-02-0007400 a 012-02-0007408, 012-02-0007410, 012-02-0007411 y 012-02-0007417 a 012-02-0007428, y **NULAS PARCIALMENTE** las Resoluciones de Determinación N° 012-02-0002326 y 012-03-0002331 y Resoluciones de Multa N° 012-02-0007409 y 012-02-0007429 en cuanto a los reparos por cuotas de leasing omitidas y venta de bienes por debajo de su valor en libros.*

*2. **REVOCAR** la Resolución ficta denegatoria de la reclamación formulada contra las resoluciones de Determinación N° 012-03-0002326, 012-03-0002327, 012-03-0002330 y 012-03-0002331 y las Resoluciones de Multa N° 012-02-0007400 a 012-02-0007412 y 012-02-0007417 a 012-02-000742, en cuanto a las Resoluciones de Determinación N° 012-03-0002327 y 012-03-0002331 en el extremo de [...], y las Resoluciones de Multa N° 012-02-0007412, 012-02-0007409 y 012-02-0007429 en cuanto a los extremos indicados, debiendo la Administración proceder conforme con lo dispuesto en la presente resolución, y **CONFIRMA** la apelada en los demás extremos impugnados.*

5.18 Entonces, desde el veinticuatro de enero de dos mil tres, fecha del reclamo, hasta el veintiséis de diciembre de dos mil seis, fecha de la Resolución del Tribunal Fiscal N° 6983-5-2006, el plazo de prescripción de la acción para exigir la deuda tributaria estaba suspendido conforme al **inciso a) del artículo 46 del Texto Único Ordenado del Código Tributario**, modificado por el Decreto Legislativo N° 953; y habiendo el Tribunal Fiscal ordenado a la administración tributaria la reliquidación conforme a lo dispuesto en la mencionada resolución, el procedimiento contencioso tributario continuaba. Encontrándose aún en trámite el reclamo y en etapa de cumplimiento por no haberse emitido la resolución de Intendencia respectiva que dé cumplimiento a lo ordenado por el Tribunal Fiscal, con fecha quince marzo de dos mil siete se modificó el artículo 46 del Texto Único Ordenado del Código Tributario mediante el **Decreto Legislativo N° 981**, que conforme lo establece su primera disposición complementaria final entró en vigencia el primero de abril de dos mil siete y estableció que el plazo de prescripción de la acción para exigir el pago de la obligación tributaria se suspende durante la tramitación del procedimiento contencioso-tributario; por tanto, en el caso, continuaba suspendido el plazo de prescripción.

5.19 La resolución de Intendencia fue apelada el catorce de junio de dos mil diez y, encontrándose en trámite la apelación, entró en vigencia el **Decreto Supremo N° 133-2013-EF**, que aprueba el nuevo texto del Código Tributario, publicado el veintidós de junio de dos mil trece, y deroga el Texto Único Ordenado del Código

SENTENCIA
CASACIÓN N.º 11947-2022
LIMA

Tributario aprobado mediante Decreto Supremo 135-99-EF, que fuera publicado el diecinueve de agosto de mil novecientos noventa y nueve. El nuevo texto del Código Tributario mantuvo la modificatoria del Decreto Legislativo N° 981 en el artículo 46 respecto a que el plazo de prescripción de la acción para exigir el pago se suspende durante el procedimiento contencioso-tributario. Posteriormente, y aun encontrándose en trámite la apelación, entró en vigencia el **Decreto Legislativo N° 1311**¹⁷, publicado el treinta de diciembre de dos mil dieciséis, que estableció que la suspensión opera solo dentro de los plazos legales para resolver los recursos impugnatorios tributarios, y señala que su aplicación corresponde a las reclamaciones interpuestas a partir de la vigencia del citado decreto legislativo y a las apelaciones contra las resoluciones que resuelvan dichas reclamaciones o las denegatorias fictas de estas.

5.20 Finalmente, el nueve de noviembre del dos mil diecisiete, se emitió la Resolución del Tribunal Fiscal N° 6266-2-2017, que resolvió revocar la Resolución de Intendencia N° 026-015-0003779/SUNAT —en el extremo referido al reparo por crédito por impuesto mínimo a la renta pagado en el ejercicio anterior y por el reparo por el extorno de ingresos enviados a ingresos en suspenso sin sustento, menos los intereses en suspenso por arrendamiento financiero y en el extremo de la multa vinculada a estos reparos— y confirmó lo demás que contiene; así se dio por culminado el procedimiento contencioso-tributario y, como consecuencia, se dio término a la suspensión del plazo de prescripción.

5.21 En consecuencia, se tiene que el plazo de prescripción de la acción para exigir el pago de la deuda tributaria se encontraba suspendido desde el

¹⁷ **Código Tributario aprobado por Decreto Supremo N° 133-2013-EF**

Artículo 46º. - *SUSPENSIÓN DE LA PRESCRIPCIÓN*

[...]

Para efectos de lo establecido en el presente artículo, la suspensión que opera durante la tramitación del procedimiento contencioso tributario o de la demanda contencioso administrativa, en tanto se dé dentro del plazo de prescripción, no es afectada por la declaración de nulidad de los actos administrativos o del procedimiento llevado a cabo para la emisión de los mismos. En el caso de la reclamación o la apelación, la suspensión opera sólo por los plazos establecidos en el presente Código Tributario para resolver dichos recursos, reanudándose el cómputo del plazo de prescripción a partir del día siguiente del vencimiento del plazo para resolver respectivo.

[Modificado por el Decreto Legislativo N° 1311, publicado el treinta de diciembre de dos mil dieciséis, vigente desde el dos de enero de dos mil diecisiete].

SENTENCIA
CASACIÓN N.º 11947-2022
LIMA

veinticuatro de enero de dos mil tres, fecha en que se interpuso el reclamo, hasta el nueve de noviembre de dos mil diecisiete, fecha en que se emitió la Resolución del Tribunal Fiscal N° 6266-2-2017, siendo aplicable el literal a) del numeral 2 del artículo 46 del Texto Único Ordenado del Código Tributario modificado por el Decreto Legislativo N° 981, por haber entrado en vigencia el primero de abril de dos mil siete, conforme lo establece su primera disposición complementaria final, produciendo efectos sobre las consecuencias y situaciones jurídicas existentes al uno de abril de dos mil siete, ya que, cuando entró en vigencia el mencionado decreto legislativo, aún se encontraba en trámite el procedimiento contencioso tributario (en etapa de cumplimiento); por ello, no se aplicó retroactivamente la norma contenida en el literal a) del numeral 2 del artículo 46 del Texto Único Ordenado del Código Tributario, modificado por el artículo 11 del Decreto Legislativo N° 981, sino que se actuó conforme al principio de aplicación inmediata de la norma regulado en el artículo 103 de la Constitución Política del Perú, en concordancia con el artículo 109 de la Carta Magna. En consecuencia, no se vulneró el principio de irretroactividad de las normas ni los principios de legalidad y seguridad jurídica, motivo por el cual las causales casatorias denunciadas devienen **infundadas**.

SEXTO. Análisis de la causal casatoria de naturaleza material relacionada con la aplicación de jurisprudencia del Tribunal Constitucional referida al plazo razonable en los procedimientos administrativos tributarios

6.1 Sostiene la recurrente en el **acápite d)**, que la Sala Superior no consideró los criterios de las sentencias del Tribunal Constitucional de números 04082-2012-PA/TC, 4532-2013-PA/TC, 00225-2017-PA/TC y 2051-2016-PA/TC, que hacen alusión al plazo razonable que debe existir en la tramitación de los recursos interpuestos en sede administrativa, lo que determina que la suspensión del plazo de prescripción de la acción tenga como límite máximo el plazo legal para resolver los recursos interpuestos. Denuncia que se aplicó indebidamente el artículo VII del título preliminar del antiguo Código Procesal Constitucional al señalarse que los criterios sentados en las sentencias del Tribunal Constitucional invocadas no serían aplicables al caso concreto por no tratarse de precedentes, cuando estas sentencias son aplicables por tratarse de

SENTENCIA
CASACIÓN N.º 11947-2022
LIMA

doctrina jurisprudencial en virtud del artículo VII del título preliminar del nuevo Código Procesal Constitucional y la primera disposición final de la Ley Orgánica del Tribunal Constitucional, no habiendo solicitado la aplicación de las mencionadas sentencias en función de su naturaleza de precedentes.

6.2 A fin de realizar el análisis correspondiente, se procede a citar los dispositivos legales cuya infracción por inaplicación de normas, se denuncia:

Ley N° 28237 - Código Procesal Constitucional, que entró en vigor el uno de diciembre de dos mil cuatro

Título preliminar

Artículo VII.- Precedente

Las sentencias del Tribunal Constitucional que adquieren la autoridad de cosa juzgada constituyen precedente vinculante cuando así lo exprese la sentencia, precisando el extremo de su efecto normativo. Cuando el Tribunal Constitucional resuelva apartándose del precedente, debe expresar los fundamentos de hecho y de derecho que sustentan la sentencia y las razones por las cuales se aparta del precedente.

Ley N° 31307 - Nuevo Código Procesal Constitucional, que entró en vigor el veinticuatro de julio de dos mil veintiuno

Artículo VII. Control difuso e interpretación constitucional

[...]

Los jueces interpretan y aplican las leyes o toda norma con rango de ley y los reglamentos según los preceptos y principios constitucionales conforme a la interpretación que resulte de las resoluciones del Tribunal Constitucional.

Ley N° 28301 - Ley Orgánica del Tribunal Constitucional

Disposiciones finales

Primera: Los Jueces y Tribunales interpretan y aplican las leyes y toda norma con rango de ley y los reglamentos respectivos según los preceptos y principios constitucionales, conforme a la interpretación de los mismos que resulte de las resoluciones dictadas por el Tribunal Constitucional en todo tipo de procesos, bajo responsabilidad.

Precedente vinculante y precedente judicial (antes, doctrina jurisprudencial)

6.3 En el sistema normativo peruano, la Constitución prevalece sobre toda norma de inferior jerarquía. El Tribunal Constitucional es el máximo intérprete de la Constitución que, al dotar de alcance y significado a la disposición constitucional, da lugar a la norma constitucional, la que es emitida dentro de un proceso constitucional. La sentencia emitida por el Tribunal Constitucional tendrá la calidad de precedente vinculante cuando así lo exprese ella misma y precise el extremo de su efecto normativo, como lo establece el artículo VI del título preliminar de la Ley N° 31307 - Nuevo Código Procesal Constitucional, que señala:

Artículo VI. Precedente vinculante

SENTENCIA
CASACIÓN N.º 11947-2022
LIMA

Las sentencias del Tribunal Constitucional que adquieren la autoridad de cosa juzgada constituyen precedente vinculante cuando así lo exprese la sentencia, precisando el extremo de su efecto normativo, formulando la regla jurídica en la que consiste el precedente. Cuando el Tribunal Constitucional resuelva apartándose del precedente, debe expresar los fundamentos de hecho y de derecho que sustentan la sentencia y las razones por las cuales se aparta del precedente.

6.4 Como antecedente, el artículo VII del título preliminar de la Ley N.º 28237 - Código Procesal Constitucional, que entró en vigor el primero de diciembre de dos mil cuatro y fue derogado por la Ley N.º 31307 - Nuevo Código Procesal Constitucional, señalaba lo siguiente:

Artículo VII.- Precedente

Las sentencias del Tribunal Constitucional que adquieren la autoridad de cosa juzgada constituyen precedente vinculante cuando así lo exprese la sentencia, precisando el extremo de su efecto normativo. Cuando el Tribunal Constitucional resuelva apartándose del precedente, debe expresar los fundamentos de hecho y de derecho que sustentan la sentencia y las razones por las cuales se aparta del precedente.

6.5 Cabe señalar que no toda sentencia emitida por el Tribunal Constitucional tiene el carácter vinculante, sino aquella cuya sentencia lo señale expresamente, por contener una regla jurídica con efecto normativo.

6.6 Respecto al precedente judicial, anteriormente era denominado doctrina jurisprudencial, regulado en el artículo 400¹⁸ del Código Procesal Civil, que establecía como doctrina jurisprudencial, la decisión que tomaban en mayoría absoluta los asistentes a Sala Plena para discutir y resolver un caso concreto, el mismo que vinculaba a los demás órganos jurisdiccionales. Posteriormente, esta

¹⁸ **Código Procesal Civil**

Doctrina jurisprudencial

Artículo 400.- Cuando una de las Salas lo solicite, en atención a la naturaleza de la decisión a tomar en un caso concreto, se reunirán los vocales en Sala Plena para discutirlo y resolverlo.

La decisión que se tome en mayoría absoluta de los asistentes al Pleno constituye doctrina jurisprudencial y vincula a los órganos jurisdiccionales del Estado, hasta que sea modificada por otro pleno casatorio.

Si los Abogados hubieran informado oralmente a la vista de la causa, serán citados para el pleno casatorio.

El pleno casatorio será obligatorio cuando se conozca que otra Sala está interpretando o aplicando una norma en un sentido determinado.

El texto íntegro de todas las sentencias casatorias y las resoluciones que declaran improcedente el recurso, se publican obligatoriamente en el diario oficial, aunque no establezcan doctrina jurisprudencial. La publicación se hace dentro de los sesenta días de expedidas, bajo responsabilidad.

[Texto anterior la modificatoria por el artículo 1 de la Ley N.º 29364, publicada el veintiocho de mayo de dos mil nueve]

SENTENCIA
CASACIÓN N.º 11947-2022
LIMA

denominación fue cambiada por “precedente judicial” mediante Ley N° 29364¹⁹ , publicada el veintiocho de mayo de dos mil nueve, que establece lo siguiente:

Artículo 400. Precedente judicial

La Sala Suprema Civil puede convocar al pleno de los magistrados supremos civiles a efectos de emitir sentencia que constituya o varíe un precedente judicial.

La decisión que se tome en mayoría absoluta de los asistentes al pleno casatorio constituye precedente judicial y vincula a los órganos jurisdiccionales de la República, hasta que sea modificada por otro precedente.

[...]

6.7 En materia contencioso administrativa, el precedente judicial se encuentra regulado en el artículo 36 del Texto Único Ordenado de la Ley 27584, Ley que Regula el Proceso Contencioso Administrativo. Establece que se trata de decisiones en casación emitidas por la Sala Constitucional y Social de la Corte Suprema de Justicia de la República y se producen cuando ella fija principios jurisprudenciales, los que constituyen precedentes vinculantes:

Artículo 34.- 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.

Esto guarda relación con lo dispuesto en el artículo 22 de la Ley Orgánica del Poder Judicial, que regula el carácter vinculante de la doctrina jurisprudencial, estableciendo lo siguiente:

Carácter vinculante de la doctrina jurisprudencial.

Artículo 22.- 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. [...]

6.8 Cabe señalar que no toda sentencia emitida por la Corte Suprema tiene el carácter vinculante y es de obligatorio cumplimiento, sino aquella ejecutoria que

¹⁹ **Artículo 400.- Precedente judicial**

La Sala Suprema Civil puede convocar al pleno de los magistrados supremos civiles a efectos de emitir sentencia que constituya o varíe un precedente judicial.

La decisión que se tome en mayoría absoluta de los asistentes al pleno casatorio constituye precedente judicial y vincula a los órganos jurisdiccionales de la República, hasta que sea modificada por otro precedente. Los abogados podrán informar oralmente en la vista de la causa, ante el pleno casatorio.

El texto íntegro de todas las sentencias casatorias y las resoluciones que declaran improcedente el recurso se publican obligatoriamente en el Diario Oficial, aunque no establezcan precedente. La publicación se hace dentro de los sesenta días de expedidas, bajo responsabilidad.

[Texto anterior a la modificatoria de la Ley N° 31591, publicada el veintiséis de octubre de dos mil veintidós]

SENTENCIA
CASACIÓN N.º 11947-2022
LIMA

fijen principios jurisprudenciales. Se advierte que tanto el precedente vinculante emitido por el Tribunal Constitucional como el precedente vinculante emitido por la Corte Suprema en procesos contencioso administrativos, son de obligatorio cumplimiento cuando fijen en sus sentencias reglas jurídicas y/o principios jurisprudenciales.

Análisis del caso concreto

6.9 La recurrente señala que la Sala Superior no consideró los criterios sentados en las sentencias del Tribunal Constitucional de números 04082-2012-PA/TC, 4532-2013-PA/TC, 00225-2017-PA/TC y 2051-2016-PA/TC, en las cuales se pronuncia respecto al plazo en la tramitación de los recursos impugnatorios en sede administrativa y afirma que la suspensión del plazo de prescripción de la acción tiene como límite máximo el plazo legal para resolver los recursos interpuestos. Asimismo, señala que se aplicó indebidamente el artículo VII del título preliminar de Ley N.º 28237 - Código Procesal Constitucional al manifestar el *ad quem* que los criterios sentados en las mencionadas sentencias del Tribunal Constitucional no serían aplicables al caso concreto por no tratarse de precedentes, cuando debieron aplicarse por tratarse de doctrina jurisprudencial.

6.10 Al respecto, las sentencias emitidas por el Tribunal Constitucional invocadas por la recurrente no tienen la calidad de precedentes vinculantes, conforme lo prescribe el artículo VI del título preliminar de la Ley N.º 31307, Nuevo Código Procesal Constitucional. Si bien resuelven un caso en particular y sus interpretaciones pueden ser acogidas por los órganos jurisdiccionales, carecen de reglas jurídicas con efectos normativos, motivo por el cual no son de obligatorio cumplimiento. En ese sentido, es correcto lo señalado por el *ad quem*, esto es, que las invocadas sentencias del Tribunal Constitucional no son aplicables por no tratarse de precedentes vinculantes.

6.11 La empresa recurrente afirma que las mencionadas sentencias del Tribunal Constitucional debieron ser aplicadas por tener el carácter de doctrina jurisprudencial. Al respecto, la doctrina jurisprudencial, denominado en la actualidad precedente judicial, son aquellas sentencias emitidas por la Corte

SENTENCIA
CASACIÓN N.º 11947-2022
LIMA

Suprema cuya decisión se tome en mayoría absoluta y contenga principios jurisprudenciales, constituyen precedente vinculante y son de obligatorio cumplimiento para todas las instancias judiciales, conforme lo prescribe el artículo 36 del Texto Único Ordenado de la Ley 27584, Ley que Regula el Proceso Contencioso Administrativo, en concordancia con el artículo 400 del Código Procesal Civil y el artículo 22 de la Ley Orgánica del Poder Judicial, por lo que las sentencias emitidas por el Tribunal Constitucional no constituyen doctrina jurisprudencial, y carece por tanto de fundamento lo señalado por la recurrente.

6.12 Con relación a que el Tribunal Constitucional se ha pronunciado respecto a la suspensión del plazo de prescripción y que esta tiene como límite máximo el plazo legal para resolver los recursos interpuestos, por lo cual solicita que dicho criterio sea aplicado en el presente caso; al respecto se tiene que la regla de la suspensión del plazo solo hasta por el máximo del plazo legal para resolver los recursos impugnatorios ha sido introducida al ordenamiento jurídico mediante el **Decreto Legislativo Nº 1311**²⁰ —publicado el treinta de diciembre de dos mil dieciséis, y vigente y obligatorio desde el día siguiente de su publicación conforme lo prescribe la norma X del título preliminar del Texto Único Ordenado del Código Tributario, que regula la vigencia de las leyes tributarias en concordancia con el artículo 109 de la Constitución Política del Perú—, que introdujo la regla de la suspensión del plazo de prescripción, contenida en el artículo 46 del Texto Único Ordenado del Código Tributario, que establece que la suspensión opera solo dentro de los plazos legales para resolver los recursos impugnatorios tributarios —reanudándose el cómputo de dicho plazo a partir del día siguiente del vencimiento del plazo para resolver el recurso impugnatorio—; y

²⁰ **Código Tributario aprobado por Decreto Supremo N° 1 33-2013-EF**

Artículo 46º. - SUSPENSIÓN DE LA PRESCRIPCIÓN

[...]

Para efectos de lo establecido en el presente artículo, la suspensión que opera durante la tramitación del procedimiento contencioso tributario o de la demanda contencioso administrativa, en tanto se dé dentro del plazo de prescripción, no es afectada por la declaración de nulidad de los actos administrativos o del procedimiento llevado a cabo para la emisión de los mismos. En el caso de la reclamación o la apelación, la suspensión opera sólo por los plazos establecidos en el presente Código Tributario para resolver dichos recursos, reanudándose el cómputo del plazo de prescripción a partir del día siguiente del vencimiento del plazo para resolver respectivo. [Modificado por el Decreto Legislativo N°1311, publicado el treinta de diciembre de dos mil dieciséis, vigente desde el dos de enero de dos mil diecisiete].

SENTENCIA
CASACIÓN N.º 11947-2022
LIMA

reguló su aplicación inmediata en el tiempo. Señala la primera disposición complementaria transitoria que esta nueva regla se aplica a las reclamaciones interpuestas a partir de la vigencia del aludido Decreto Legislativo N° 1311 y a las apelaciones contra las resoluciones que resuelvan dichas reclamaciones o las denegatorias fictas de estas. De ahí que, en el presente caso, no resulta aplicable la regla de la suspensión contenida en el Decreto Legislativo N° 1311, por haberse interpuesto el recurso de reclamación y apelación con anterioridad a su vigencia, lo que es conforme a la teoría de los hechos cumplidos acogida en el artículo 103 de la Constitución Política del Estado²¹, que prescribe que las leyes se aplican a las consecuencias de las relaciones y situaciones jurídicas existentes desde su entrada en vigor, y el artículo 109 de la misma Carta Magna que establece que la ley es obligatoria desde el día siguiente de su publicación, salvo que se postergue su vigencia en todo o en parte por la misma ley. En consecuencia, no se ha cometido la infracción denunciada en este extremo, por lo que deviene **infundada**.

SÉPTIMO. Análisis de las causales casatorias de naturaleza material relacionadas con la validez del acto de notificación de las Resoluciones de Determinación N° 012-03-0002326 y de Multa N° 012-02-0007409

7.1 Sostiene la empresa, como fundamento del **acápito e)**, que no existe certeza sobre la validez de la notificación de la Resolución de Determinación N° 012-03-0002326 y la Resolución de Multa N° 012-02-0007409, debido a que los cargos de notificación presentan enmendaduras o borrones, y no pueden ser considerados como formas válidas de notificación, por lo que no correspondía que los valores sean considerados por la Sala Superior como actos interruptorios del plazo de prescripción de la acción para exigir el pago de la deuda tributaria, y al no haber ordenado la Sala Superior algún tipo de actividad conducente a verificar la validez de las notificaciones de los valores mencionados, habría vulnerado los principios de impulso de oficio y verdad material.

²¹ **Constitución Política del Perú**

Artículo 103.- Leyes especiales, irretroactividad, derogación y abuso del derecho

[...] La ley, desde su entrada en vigencia, se aplica a las consecuencias de las relaciones y situaciones jurídicas existentes y no tiene fuerza ni efectos retroactivos; salvo, en ambos supuestos, en materia penal cuando favorece al reo [...].

SENTENCIA
CASACIÓN N.º 11947-2022
LIMA

7.2 Como fundamento contenido en el **acápite f)**, sostiene que la notificación de las Resoluciones de Determinación N° 012-03-0002326 y de Multa N° 012-02-0007409 también son inválidas por haberse consignado en los cargos de notificación datos de personas que no coinciden con los registrados ante Reniec. De considerarse válidas las notificaciones e interrumpido el plazo de prescripción, se estaría vulnerando el fin del proceso contencioso administrativo, que es tutelar los derechos e intereses de los administrados, por lo que la Sala Suprema debe advertir que las constancias de notificación de los actos administrativos no son válidas.

7.3 De los fundamentos que sustentan las infracciones normativas denunciadas contenidas en los **acápites e) y f)**, se advierte que se relacionan entre sí y cuestionan la validez del acto de notificación de las Resoluciones de Determinación N° 012-03-0002326 y de Multa N° 012-02-0007409, así como señalan que no son válidas y no producen la interrupción del plazo de prescripción. Por tal motivo, atendiendo a la vinculación de ambas causales casatorias y en aplicación del principio de concentración, se procederá a analizarlas de forma conjunta.

7.4 A fin de realizar el análisis correspondiente, se procede con citar los dispositivos legales cuya infracción se denuncia:

Ley 27444, Ley del Procedimiento Administrativo General

Título preliminar

Artículo IV.-

[...]

1.3. Principio de impulso de oficio - Las autoridades deben dirigir e impulsar de oficio el procedimiento y ordenar la realización o práctica de los actos que resulten convenientes para el esclarecimiento y resolución de las cuestiones necesarias.

[...]

1.11. Principio de verdad material - En el procedimiento, la autoridad administrativa competente deberá verificar plenamente los hechos que sirven de motivo a sus decisiones, para lo cual deberá adoptar todas las medidas probatorias necesarias autorizadas por la ley, aun cuando no hayan sido propuestas por los administrados o hayan acordado eximirse de ellas [...].

Ley N° 27584, Ley que Regula el Proceso Contencioso Administrativo

Artículo 1.- Finalidad

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.

SENTENCIA
CASACIÓN N.º 11947-2022
LIMA

Principios de impulso de oficio y de verdad material

7.5 En los procedimientos administrativos, las entidades administrativas gozan de la facultad de impulsar de oficio los procedimientos administrativos con la finalidad de esclarecer hechos que permitan llegar a la verdad material, en atención al principio de impulso de oficio previsto en el numeral 1.3 del artículo IV del título preliminar del Texto Único Ordenado de la Ley 27444, Ley del Procedimiento Administrativo General. En atención a este principio, en cualquier estado del procedimiento administrativo, las autoridades administrativas tienen la facultad de ordenar de oficio las pruebas que consideren necesarias para el esclarecimiento de los hechos, debiendo analizar y valorar los medios de prueba que servirán de fundamento para su decisión; mandato que se encuentra estrechamente vinculado con el principio de verdad material previsto en el numeral 1.11 del artículo IV del título preliminar del texto único ordenado de la mencionada ley.

7.6 Es así que, en el procedimiento administrativo, las autoridades administrativas, al momento de resolver y/o emitir pronunciamiento, deben tener presente que la verdad material debe primar sobre la verdad formal, más aún si en los procedimientos existe una gran cantidad de pruebas, ya sean presentadas por los administrados fuera o dentro del plazo correspondiente, o solicitadas de oficio por la administración. Debe entenderse que la administración tiene la obligación de llegar a la verdad material haciendo uso de las facultades inherentes a su autoridad.

Finalidad del proceso contencioso administrativo

7.7 Las actuaciones de la administración pública sujetas al derecho administrativo, están sujetas a revisión judicial por mandato constitucional, conforme al artículo 148²² de la Constitución, que señala que las resoluciones administrativas que causan estado son susceptibles de impugnación mediante la acción contencioso administrativa, y, conforme lo prescribe el artículo 1 del Texto

²² **Constitución Política del Perú**

Artículo 148.- Las resoluciones administrativas que causan estado son susceptibles de impugnación mediante la acción contencioso-administrativa.

SENTENCIA
CASACIÓN N.º 11947-2022
LIMA

Único Ordenado la Ley N.º 27584, Ley que Regula el Proceso Contencioso Administrativo, aprobado por el Decreto Supremo N.º 011-2019-JUS, es finalidad de la acción contencioso administrativa el control jurídico de las actuaciones de la administración pública sujetas al derecho administrativo y la efectiva tutela de los derechos e intereses de los administrados.

Análisis del caso concreto

7.8 Es materia de cuestionamiento la validez de las notificaciones de las Resoluciones de Determinación N° 012030002326 y de Multa N° 012020007409. Señala la empresa recurrente que los cargos de notificación presentan enmendaduras o borrones, y que se ha consignado datos de personas que no coinciden con los registrados ante Reniec, por lo que no pueden ser considerados como formas válidas de notificación, y, en consecuencia, no se habría interrumpido el plazo de prescripción.

7.9 De los actuados, se advierte que, ante el pedido de prescripción, la administración tributaria, mediante Resolución de Intendencia N° 0230200237149/SUNAT, determinó que respecto a las resoluciones cuestionadas se produjeron actos de interrupción y suspensión del plazo de prescripción de la acción para exigir el pago de la deuda tributaria, que la acción no había prescrito y declaró improcedente la solicitud de prescripción. Dicha resolución fue materia de apelación y el Tribunal Fiscal resolvió mediante Resolución N° 7118-8-2020, que confirmó la resolución impugnada, señalando que los valores fueron debidamente notificados el veintisiete de diciembre de dos mil dos en el domicilio fiscal de la contribuyente Financiera Regional del Sur S.A. (empresa absorbida por la recurrente Administradora del Comercio S.A.), mediante acuse de recibo en que se dejó constancia de los datos de identificación y firma de la persona con quien se entendieron las diligencias conforme al inciso a) del artículo 104 del Texto Único Ordenado Código Tributario. Determinó el Tribunal Fiscal que los plazos de prescripción se interrumpieron en la fecha de notificación, conforme al artículo 45 del Texto Único Ordenado del Código Tributario aprobado mediante Decreto Supremo N° 135-99-EF, que establece en su inciso a), como causal de interrupción de la

SENTENCIA
CASACIÓN N.º 11947-2022
LIMA

prescripción: “[...] la notificación de la Resolución de Determinación o de Multa”. De modo que, para el tribunal administrativo, se inició un nuevo plazo de prescripción el veintiocho de diciembre de dos mil dos, el cual culminaría el veintiocho de diciembre de dos mil seis, en caso de no presentarse actos de interrupción y/o suspensión. Pero con fecha veinticuatro de enero de dos mil tres los plazos de prescripción se suspendieron al presentarse el recurso de reclamación; la suspensión culminó el nueve de noviembre de dos mil diecisiete, cuando finalizó el procedimiento contencioso tributario mediante la emisión de la Resolución del Tribunal Fiscal N° 6266-2-2017.

7.10 La recurrente solicitó la prescripción cuestionando el plazo de prescripción de la acción para exigir el pago de la deuda tributaria, lo que dio inicio a un procedimiento no contencioso. El Tribunal Fiscal declaró que estos valores habían sido notificados debidamente luego de analizar la debida notificación de los valores, no advirtiendo vicio de nulidad alguno, y por ende señaló que no se produjeron actos de interrupción. La recurrente, en el procedimiento no contencioso, no cuestionó la validez de la notificación de la Resolución de Determinación 012030002326 y de la Resolución de Multa N° 012020007409; tampoco la cuestionó mediante un recurso de queja o en el mismo procedimiento contencioso-tributario al momento de presentar su recurso de reclamación, luego de que le notificaran los valores mencionados; por lo que las notificaciones adquirieron firmeza y/o la calidad de cosa decidida, y no pueden ser cuestionadas en el presente proceso contencioso-administrativo, ya que de hacerlo se transgrediría el principio de seguridad jurídica. Conviene recordar que la Corte Suprema, con respecto a la cosa decidida, ha señalado en la Casación N° 652-2012-Lima lo siguiente:

El acto administrativo que ha adquirido firmeza no podrá ser cuestionado en un procedimiento contencioso administrativo y otro análogo, ya que ello transgrediría el principio de seguridad jurídica.

Tratándose de valores debidamente notificados el veintisiete de diciembre de dos mil dos, el plazo de prescripción se interrumpió en la fecha de notificación, conforme al artículo 45 del Texto Único Ordenado del Código Tributario aprobado mediante Decreto Supremo N° 135-99-EF, y empezó a correr un nuevo plazo el veintiocho de diciembre de dos mil dos.

SENTENCIA
CASACIÓN N.º 11947-2022
LIMA

7.11 La recurrente solicita que esta Sala Suprema advierta que las constancias de notificación de los actos administrativos no son válidas; no obstante, se soslaya que el recurso de casación no constituye tercera instancia judicial, no permite un nuevo debate sobre los hechos ni las pretensiones de la demanda, ni se orienta al control de la Resolución del Tribunal Fiscal, sino que en estricto trata del control de derecho de la sentencia de vista. De ahí que resulten **infundadas** las causales denunciadas, al haberse determinado que no se ha vulnerado el principio de impulso de oficio ni el principio de verdad material, así como tampoco se ha contravenido la finalidad del proceso contencioso administrativo.

OCTAVO: Análisis de las causales casatorias de naturaleza material relacionadas con la prescripción de las facultades de la administración tributaria para determinar y sancionar

8.1 Sostiene la recurrente en el fundamento del **acápito i)** que la Sala Superior inaplicó el artículo 48 del Texto Único Ordenado del Código Tributario, al declarar infundada la segunda pretensión principal por no haberse solicitado en sede administrativa la prescripción de la facultad para determinar y sancionar el impuesto general a las ventas de enero a diciembre de mil novecientos noventa y ocho, y las multas tipificadas en los numerales 1 y 6 del artículo 177 y en los numerales 1 y 2 del artículo 178 del Texto Único Ordenado del Código Tributario; pese a que el artículo 48 del Texto Único Ordenado del Código Tributario regula que la prescripción podrá ser solicitada en cualquier momento del proceso o procedimiento.

8.2 Sostiene en el fundamento del **acápito j)** que se inaplicó el artículo 1 del Texto Único Ordenado de la Ley N° 27584, Ley que Regula el Proceso Contencioso Administrativo, al desconocerse la naturaleza de plena jurisdicción, por cuanto la Sala Superior señala que no se habría invocado en sede administrativa o en la demanda sino en la apelación, la prescripción de la facultad de determinar y de sancionar.

SENTENCIA
CASACIÓN N.º 11947-2022
LIMA

8.3 Sostiene en el fundamento del **acápito k)** que la Sala Superior aplicó indebidamente el inciso 13.2 del artículo 13 de la Ley del Procedimiento Administrativo General, que regula la figura de la nulidad parcial, en el extremo de los valores que fueron declarados nulos parcialmente y en su totalidad, a fin de desconocer la inexistencia de causales de suspensión e interrupción, y, con ello, la prescripción de la facultad de determinación y sanción, lo que a su vez evidencia la inaplicación del artículo 12 de la misma ley, que dispone los efectos de declaración de la nulidad. Señala que, con relación a los valores que fueron declarados nulos en su totalidad y nulos parcialmente, se debió reconocer la inexistencia de causales de suspensión e interrupción y, en consecuencia, se debió reconocer la prescripción de las facultades de determinación y sanción de la administración tributaria, debido a que, al declararse la nulidad, los actos administrativos nulos nunca existieron, jamás surtieron efectos jurídicos y no variaron situaciones jurídicas ni mucho menos crearon ni modificaron relaciones jurídicas; lo mismo sucedería con las actuaciones intrínsecamente vinculadas a ellos, como el procedimiento contencioso-tributario mediante el cual se declaró su nulidad, por lo que la administración tributaria jamás redeterminó la obligación tributaria determinada y declarada por la compañía respecto del impuesto general a las ventas de enero a diciembre de mil novecientos noventa y ocho, así como tampoco sancionó alguna situación vinculada al incumplimiento de obligaciones formales. Afirma que, a la fecha de interposición de la demanda, las facultades para determinar y para sancionar de la administración tributaria respecto del impuesto general a las ventas de enero a diciembre de mil novecientos noventa y ocho, y multas asociadas, se encontraban prescritas. Señala que mediante las Casaciones N° 2174-2015 y N° 8340-2015 la Corte Suprema ha ratificado que la nulidad de los valores acarrea tanto la inexistencia de estos como del procedimiento mediante el cual se declaró la misma, y que a raíz de la declaratoria de nulidad de los valores se entiende prescrita la facultad para determinar y sancionar en tanto no existe un acto administrativo emitido en el plazo de prescripción; por lo que la Sala Suprema debe aplicar el criterio sentado en las mismas a fin de resolver la presente demanda.

SENTENCIA
CASACIÓN N.º 11947-2022
LIMA

8.4 Sostiene en el fundamento del **acápito l)** que la Sala Superior ha inaplicado el artículo 36 del Texto Único Ordenado de la Ley N° 27584, Ley que Regula el Proceso Contencioso Administrativo, y el artículo 22 de la Ley Orgánica del Poder Judicial, que señalan que los criterios expuestos en las sentencias de casación deberán ser acatados por todos los magistrados, lo que obedece a la naturaleza uniformizadora de la jurisprudencia nacional propia del recurso de casación, que se encuentra prescrita en el artículo 384 del Código Procesal Civil; toda vez que no ha sido aplicado el criterio sentado en las Casaciones N° 2174-2015 y N° 8340-2015. Sostiene que la prescripción puede ser solicitada en cualquier momento del proceso o procedimiento, en función del artículo 48 del Texto Único Ordenado del Código Tributario, y carece de todo asidero jurídico que la Sala Superior se haya negado a aplicar el criterio contenido en las referidas ejecutorias supremas, a raíz de que la compañía no solicitase la prescripción de las facultades de determinación y sanción de la SUNAT en sede administrativa y, con ello, supuestamente no se hubiese agotado la vía previa.

8.5 Sostiene en el fundamento del **acápito m)** que se han inaplicado los preceptos y principios constitucionales conforme a los criterios interpretativos sentados en la jurisprudencia emitida en la Sentencia del Tribunal Constitucional N° 02051-2016-PA/TC, en la cual se hace alusión a la suspensión del plazo de prescripción de las facultades de la administración tributaria, la que tendría como límite máximo el plazo legal para resolver los recursos interpuestos; y que, ante la constatación de una vulneración al plazo razonable en un procedimiento administrativo, corresponde considerar que el plazo de prescripción no estuvo suspendido durante el tiempo en exceso que demoraron en resolver los órganos resolutores administrativos.

8.6 De los fundamentos que sustentan las infracciones normativas denunciadas contenidas en los **acápites i), j), k), l) y m)**, se advierte que se relacionan entre sí y se encuentran referidos a la prescripción de la acción para determinar la obligación tributaria y aplicar sanciones respecto de las Resoluciones de Determinación N° 012030002326 y N° 012030002330, y las Resoluciones de Multa N° 012020007400 a N° 012020007412, N° 012020007417 a

SENTENCIA
CASACIÓN N.º 11947-2022
LIMA

Nº 012020007428, N.º 012020007431 y N.º 012020007642. Por tal motivo, en aplicación del principio de concentración, se procederá a analizarlas de forma conjunta.

8.7 A fin de realizar el análisis correspondiente, se procede a citar los dispositivos legales cuya infracción se denuncia:

Texto Único Ordenado del Código Tributario

Artículo 48.- Momento en que se puede oponer la prescripción

La prescripción puede oponerse en cualquier estado del procedimiento administrativo o proceso judicial. Si se solicita que se declare la prescripción en un procedimiento no contencioso, no puede oponerse esta en un procedimiento contencioso tributario en forma paralela, y viceversa.

En el caso que se encuentre en trámite un procedimiento en el que se haya invocado la prescripción y se inicie uno nuevo respecto del mismo tributo y/o infracción y período, se declarará la improcedencia del segundo procedimiento”.

[Artículo modificado por el artículo 3 del Decreto Legislativo N.º 1528, publicado el tres de marzo dos mil veintidós].

Ley N.º 27584, Ley que Regula el Proceso Contencioso Administrativo

Artículo 1.- Finalidad

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.

Ley 27444, Ley del Procedimiento Administrativo General

Artículo 13.- Alcances de la nulidad

13.1 La nulidad de un acto sólo implica la de los sucesivos en el procedimiento, cuando estén vinculados a él.

13.2 La nulidad parcial del acto administrativo no alcanza a las otras partes del acto que resulten independientes de la parte nula, salvo que sea su consecuencia, ni impide la producción de efectos para los cuales no obstante el acto pueda ser idóneo, salvo disposición legal en contrario.

13.3 Quien declara la nulidad, dispone la conservación de aquellas actuaciones o trámites cuyo contenido hubiere permanecido igual de no haberse incurrido en el vicio.

Ley que Regula el Proceso Contencioso Administrativo

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. [...]

Ley Orgánica del Poder Judicial

Artículo 22.- 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.”

Código Procesal Civil

Artículo 384.- Fines de la casación El recurso de casación tiene por fines la adecuada aplicación del derecho objetivo al caso concreto y la uniformidad de la jurisprudencia nacional por la Corte Suprema de Justicia.

Artículo VII. Control difuso e interpretación constitucional

SENTENCIA
CASACIÓN N.º 11947-2022
LIMA

[...]

Los jueces interpretan y aplican las leyes o toda norma con rango de ley y los reglamentos según los preceptos y principios constitucionales conforme a la interpretación que resulte de las resoluciones del Tribunal Constitucional.

Ley N° 28301, Ley Orgánica del Tribunal Constitucional
Disposiciones finales

Primera.- Los Jueces y Tribunales interpretan y aplican las leyes y toda norma con rango de ley y los reglamentos respectivos según los preceptos y principios constitucionales, conforme a la interpretación de los mismos que resulte de las resoluciones dictadas por el Tribunal Constitucional en todo tipo de procesos, bajo responsabilidad.”

Análisis del caso concreto

8.8 La recurrente manifiesta que la acción para determinar la deuda tributaria y para sancionar han prescrito a la fecha de interposición de la demanda, por lo que ha invocado en la demanda se declare su prescripción respecto de las Resoluciones de Determinación N° 012030002326 y N° 012030002330, y las Resoluciones de Multa N° 012020007400 a N° 012020007412, N° 012020007417 a N° 012020007428, N° 012020007431 y N° 012020007642. Señala que se declaró infundado el pedido porque no fue solicitado en sede administrativa, cuando el artículo 48 del Texto Único Ordenado del Código Tributario señala que la prescripción puede oponerse en cualquier estado del procedimiento administrativo y judicial.

8.9 Conforme lo prescribe el artículo 48 del Texto Único Ordenado del Código Tributario, la prescripción puede oponerse en cualquier estado del procedimiento administrativo y judicial, siendo que, en el presente caso, la recurrente ha invocado la prescripción de la acción para determinar la obligación tributaria y aplicar sanciones con la postulación de la demanda judicial con fecha cuatro de marzo de dos mil veintiuno. Cabe concordar la norma denunciada con lo establecido por el artículo 47 del mismo código, que establece que la prescripción solo puede ser declarada a pedido del deudor tributario.

8.10 De los actuados, se advierte que el *ad quem* fundamentó en el considerando quinto, numeral 5.18, los motivos por los cuales el *a quo* no amparó el pedido de plena jurisdicción, contenido en la segunda pretensión principal, respecto a la prescripción de la acción para determinar la obligación y aplicar sanciones, al indicar el *a quo* que no se encontraba sustentado el

SENTENCIA
CASACIÓN N.º 11947-2022
LIMA

derecho subjetivo, que fue requerido pero no fundamentado, y que la demandante solicitó de forma genérica la prescripción indicando solamente que no se verificaban causales de interrupción o suspensión y que en el procedimiento contencioso tributario se declararon nulos los valores. Por ende, el fundamento por el cual se desestimó el pedido de prescripción no fue que no se presentase la prescripción en la etapa administrativa, como erradamente manifiesta la recurrente, sino que fue solicitado sin haber sido debidamente sustentado. Así pues, no se ha vulnerado el artículo 48 del Texto Único Ordenado del Código Tributario y artículo 1 del Texto Único Ordenado de la Ley 27584, Ley que Regula el Proceso Contencioso Administrativo.

8.11 Asimismo, refiere la casante que al haber sido declarados nulos totalmente algunos valores y otros nulos parcialmente, los actos administrativos nunca existieron, no surtieron efectos, jamás se determinó la obligación tributaria ni se sancionó, jamás surtieron efectos jurídicos y no variaron situaciones jurídicas ni mucho menos crearon ni modificaron relaciones jurídicas, y lo mismo sucedió con las actuaciones intrínsecamente vinculadas a ellos, como lo es el procedimiento contencioso tributario mediante el cual se declaró su nulidad. Al respecto, de los actuados, se advierte que el Tribunal Fiscal declaró la nulidad de algunos valores y la nulidad parcial de otros, mas no declaró nulo el procedimiento de fiscalización, por lo que la declaración de nulidad de las resoluciones de determinación y de multa no afectó la interrupción ni la suspensión del plazo de prescripción de la acción, y al ser debidamente notificados dichos actos, antes de ser declarados nulos, produjeron sus efectos interruptorios del plazo de prescripción de la acción para determinar y aplicar sanción, y al interponerse la reclamación produjeron los efectos de la suspensión del plazo de prescripción. El numeral 13.1 del artículo 13 del Texto Único Ordenado de la Ley 27444, Ley del Procedimiento Administrativo General señala que la nulidad de un acto implica la de los sucesivos en el procedimiento cuando estén vinculados a él, y el numeral 13.2 del mismo artículo señala que la nulidad parcial del acto administrativo no alcanza a las otras partes del acto que resulten independientes de la parte nula, salvo que sea su consecuencia, ni impide la producción de efectos para los cuales no obstante el acto pueda ser idóneo,

SENTENCIA
CASACIÓN N.º 11947-2022
LIMA

salvo disposición legal en contrario. Sin embargo, los actos procesales no están vinculados causalmente con los actos administrativos o valores declarados nulos, y aun cuando se declaren nulas las resoluciones de determinación o de multa, esta sanción de nulidad no alcanza la tramitación del procedimiento contencioso-tributario, y conforme lo señala el último párrafo del artículo 46²³ del Texto Único Ordenado del Código Tributario, vigente a la fecha de los hechos, la suspensión que opera durante la tramitación del procedimiento contencioso-tributario o de la demanda contencioso administrativa, en tanto se dé dentro del plazo de prescripción, no es afectada por la declaración de nulidad de los actos administrativos o del procedimiento llevado a cabo para la emisión de los mismos, criterio que ha sido acogido por la Casación N° 12754-2014 y la Casación N° 11367-2017, que también señalaron que la suspensión del plazo de prescripción no es afectada por la declaración de nulidad de los actos administrativos o del procedimiento llevado a cabo para la emisión de los mismos, por lo que no se ha producido infracción del artículo 13 del Texto Único Ordenado de la Ley N.º 27444 - Ley del Procedimiento Administrativo General.

8.12 Respecto a lo señalado por la recurrente, sobre que mediante las Casaciones N° 2174-2015 y N° 8340-2015 la Corte Suprema ha ratificado que la nulidad de los valores acarrea la inexistencia de estos, así como la del procedimiento, y que se entiende prescrita la facultad para determinar y para sancionar, por lo que, en concepto de la empresa recurrente, se debe aplicar el criterio sentado a fin de resolver la presente demanda, conforme el artículo 36 del Texto Único Ordenado de la Ley N° 27584, Ley que Regula el Proceso Contencioso Administrativo, y el artículo 22 de la Ley Orgánica del Poder Judicial. Al respecto, conforme al criterio establecido en la Casación N° 2174-2015, cuando el procedimiento de fiscalización es ilegal o indebido, son nulos todos los actos posteriores que se hubieran dictado sobre su vigencia, por lo que en dicho caso se declaró la nulidad de los valores debido a que el procedimiento

²³ **Texto Único Ordenado Código Tributario**

Artículo 46.- Para efectos de lo establecido en el presente artículo la suspensión que opera durante la tramitación del procedimiento contencioso tributario o de la demanda contencioso administrativa, en tanto se dé dentro del plazo de prescripción, no es afectada por la declaración de nulidad de los actos administrativos o del procedimiento llevado a cabo para la emisión de los mismos.

[Sustituido por el Decreto Legislativo N° 981]

SENTENCIA
CASACIÓN N.º 11947-2022
LIMA

de fiscalización fue indebido, y, como consecuencia de ello, operó la prescripción; y conforme al criterio establecido en la Casación N° 8340-2015, se suspende la prescripción cuando se interpone un recurso de reclamación dentro de un procedimiento iniciado válidamente respecto al tributo cuyo pago se exige; de lo contrario, se atentaría contra el principio de seguridad jurídica. En el presente caso, el procedimiento de fiscalización no ha sido declarado indebido o ilegal, pues no se ha declarado la nulidad del inicio del mencionado procedimiento, por lo que la nulidad de los valores no afecta la interrupción ni la suspensión del plazo de prescripción de la acción para determinar la obligación tributaria y aplicar sanciones, y, a la fecha en que se notificaron los valores, el plazo de la acción para determinar la obligación se interrumpió, y con la interposición del recurso de reclamación el veinticuatro de enero de dos mil tres, que dio lugar al procedimiento contencioso-tributario, se suspendió el referido plazo. Por lo que es erróneo lo señalado por la recurrente respecto a que la Corte Suprema en las Casaciones N° 2174-2015 y N° 8340-2015 habría señalado que la nulidad de los valores acarrea la inexistencia de estos, así como la del procedimiento, y que se entiende prescrita la facultad para determinar y sancionar. En consecuencia, no se ha producido la infracción del artículo 36 del Texto Único Ordenado de la Ley N° 27584, Ley que Regula el Proceso Contencioso Administrativo, del artículo 22 de la Ley Orgánica del Poder Judicial y del artículo 384 del Código Procesal Civil.

8.13 Cabe precisar que el pedido de la empresa recurrente no se encuentra fundamentado y se desconoce qué acto administrativo impugna, como si sucede con el pedido de la primera pretensión principal, ya que se cuestiona la Resolución del Tribunal Fiscal N° 7118-8-2020 que dio término al procedimiento no contencioso iniciado por la solicitud de prescripción de la acción para exigir el pago de la deuda, caso contrario ocurre con la segunda pretensión principal, donde se cuestiona la prescripción de la acción para determinar la obligación tributaria y aplicar sanción, pero el recurrente no ha señalado qué acto administrativo impugna, si se impugna la Resolución del Tribunal Fiscal N° 6983-5-2006 o la Resolución de Intendencia N° 026-015-0003779/SUNAT, tampoco ha señalado cuando habría culminado la suspensión del plazo de prescripción y qué

SENTENCIA
CASACIÓN N.º 11947-2022
LIMA

acto administrativo le habría dado término, aspectos relevantes para determinar los efectos de la suspensión del plazo. A pesar de no encontrarse precisado ni fundamentado el pedido de plena jurisdicción, ha recibido pronunciamiento por el *ad quem* en el numeral 5.18 de la sentencia de vista, donde concluyó que no cabe amparar dicha pretensión; así también, el *ad quem* se ha pronunciado respecto a los nuevos fundamentos alegados por la recurrente en la apelación respecto al pedido de plena jurisdicción al solicitar la prescripción por haberse declarado la nulidad de los valores, emitiendo pronunciamiento de fondo, como aparece en el numeral 5.19 de la sentencia de vista, por lo que no se advierten las infracciones normativas denunciadas en este extremo.

8.14 Respecto a lo señalado por la casante, en el sentido de que se ha inaplicado los criterios interpretativos de la Sentencia del Tribunal Constitucional N° 02051-2016-PA/TC, en la cual se hace alusión a la suspensión del plazo de prescripción de las facultades de la administración tributaria, la que tendría como límite máximo el plazo legal para resolver los recursos interpuestos, y ante la vulneración del plazo razonable en un procedimiento administrativo, corresponde considerar que el plazo de prescripción no estuvo suspendido durante el plazo que en exceso se demoraron en resolver los órganos resolutores administrativos. Al respecto, ya se emitió pronunciamiento por estos mismos fundamentos en los numerales 6.10, 6.11 y 6.12 de la presente ejecutoria suprema. En consecuencia, no se han vulnerado las causales denunciadas, por lo que devienen **infundadas**.

NOVENO: Precedente vinculante

9.1 Bajo el contexto narrado y considerando que la resolución de la materia controvertida ha implicado dilucidar los alcances del penúltimo párrafo del artículo 46 del Texto Único Ordenado del Código Tributario —referido a la suspensión del plazo de prescripción de la acción para exigir el pago de la obligación tributaria—, así como su tratamiento en el tiempo, a partir de las modificaciones normativas acontecidas; se hace necesario fijar el criterio para la aplicación del referido artículo —que, a su vez, sirva como parámetro para casos similares—, recalcando que este no vulnera el principio de irretroactividad, al

SENTENCIA
CASACIÓN N.º 11947-2022
LIMA

haberse concebido desde su redacción primigenia —hasta la actual— que la suspensión del plazo prescriptorio opera dentro de los plazos legales establecidos para resolver los recursos administrativos propios del procedimiento tributario.

9.2 En ese sentido, es pertinente citar lo regulado en el artículo 22 del Texto Único Ordenado de la Ley Orgánica del Poder Judicial, aprobado por Decreto Supremo N° 017-93-JUS:

*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]*

9.3 De este modo, 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 37 del Texto Único Ordenado de la Ley N° 27584, aprobado por Decreto Supremo N° 011-2019-JUS, que señala: “Cuando la Sala Constitucional y Social de la Corte Suprema fije en sus resoluciones principios jurisprudenciales en materia contencioso administrativa, constituyen precedente vinculante. [...]”. Por tanto, se fijan las siguientes reglas jurisprudenciales:

9.3.1 Entiéndase que, por el principio de aplicación inmediata de la norma, la ley se aplica a las consecuencias de las relaciones y situaciones jurídicas existentes desde su entrada en vigor, por lo que no tiene fuerza ni efectos retroactivos (salvo en materia penal) y, por ende, entra en vigencia y es obligatoria desde el día siguiente de su publicación, salvo que se postergue su vigencia en todo o en parte por la misma ley, conforme lo previsto en el artículo 103 y 109 de la Constitución Política del Perú.

9.3.2 En materia tributaria, conforme a la norma X del título preliminar del Texto Único Ordenado del Código Tributario y al principio de aplicación inmediata de la norma, debe entenderse que la regla de la suspensión del plazo de prescripción,

SENTENCIA
CASACIÓN N.º 11947-2022
LIMA

contenida en el artículo 46 del Texto Único Ordenado del Código Tributario, modificado por el Decreto Legislativo N° 1311, que establece que la suspensión opera solo dentro de los plazos legales para resolver los recursos impugnatorios tributarios, se aplica a las reclamaciones interpuestas a partir de la vigencia del citado decreto legislativo y a las apelaciones contra las resoluciones que resuelvan dichas reclamaciones o las denegatorias fictas de estas, conforme a lo establecido en la primera disposición complementaria transitoria del Decreto Legislativo N° 1311.

9.3.3 Además, no se puede alegar una aplicación de retroactividad benigna respecto del Decreto Legislativo N.º 1311, sino la aplicación inmediata de la norma respecto de aquellos casos en los que no se ha notificado con anterioridad a la vigencia de la citada norma el acto administrativo sancionador, como lo es una resolución de multa, en tanto que tal notificación se haya producido durante la vigencia del mencionado decreto legislativo, conforme al artículo 168 del Texto Único Ordenado del Código Tributario y al principio de aplicación inmediata de la norma.

III. DECISIÓN

Por tales consideraciones, de conformidad con el artículo 397 del Código Procesal Civil, **SE RESUELVE:**

PRIMERO: DECLARAR INFUNDADO el recurso de casación interpuesto por Administradora del Comercio S.A., mediante escrito del veintiséis de abril de dos mil veintidós. En consecuencia, **NO CASAR** la sentencia de vista emitida por la Sexta Sala Especializada en lo Contencioso Administrativo con Sub Especialidad en Temas Tributarios y Aduaneros de la Corte Superior de Lima, mediante resolución número veinticinco, del seis de abril de dos mil veintidós, que confirmó la sentencia apelada.

SENTENCIA
CASACIÓN N.º 11947-2022
LIMA

SEGUNDO: ESTABLECER que constituyen **precedente vinculante** las reglas jurisprudenciales señaladas en el considerando noveno de esta sentencia, las mismas que se detallan a continuación:

9.3.1 Entiéndase que, por el principio de aplicación inmediata de la norma, la ley se aplica a las consecuencias de las relaciones y situaciones jurídicas existentes desde su entrada en vigor, por lo que no tiene fuerza ni efectos retroactivos (salvo en materia penal) y, por ende, entra en vigencia y es obligatoria desde el día siguiente de su publicación, salvo que se postergue su vigencia en todo o en parte por la misma ley, conforme lo previsto en el artículo 103 y 109 de la Constitución Política del Perú.

9.3.2 En materia tributaria, conforme a la Norma X del Título Preliminar del Texto Único Ordenado del Código Tributario y al principio de aplicación inmediata de la norma, debe entenderse que la regla de la suspensión del plazo de prescripción, contenida en el artículo 46 del Texto Único Ordenado del Código Tributario, modificado por el Decreto Legislativo N° 1311, que establece que la suspensión opera sólo dentro de los plazos legales para resolver los recursos impugnatorios tributarios, se aplica a las reclamaciones interpuestas a partir de la vigencia del citado decreto legislativo y a las apelaciones contra las resoluciones que resuelvan dichas reclamaciones o las denegatorias fictas de estas, conforme a lo establecido en la Primera Disposición Complementaria Transitoria del Decreto Legislativo N° 1311.

9.3.3 Además, no se puede alegar una aplicación de retroactividad benigna respecto del Decreto Legislativo N.º 1311, sino la aplicación inmediata de la norma respecto de aquellos casos en los que no se ha notificado con anterioridad a la vigencia de la citada norma el acto administrativo sancionador, como lo es una resolución de multa, en tanto que tal notificación se haya producido durante la vigencia del mencionado decreto legislativo, conforme al artículo 168 del Texto Único Ordenado del Código Tributario y al principio de aplicación inmediata de la norma.

TERCERO: DISPONER la publicación de la presente resolución en el diario Oficial *El Peruano* conforme a ley, en los seguidos por Administradora del

SENTENCIA
CASACIÓN N.º 11947-2022
LIMA

Comercio S.A. contra el Tribunal Fiscal y la Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria, sobre acción contencioso administrativa. Notifíquese por Secretaría y devuélvanse los actuados. Interviene como ponente el Juez Supremo **Burneo Bermejo**.

SS.

BURNEO BERMEJO

BUSTAMANTE ZEGARRA

DELGADO AYBAR

LLAP UNCHON

TOVAR BUENDÍA

VMOS/lfq