



FACULTAD DE DERECHO

**INFORME JURÍDICO DE EXPEDIENTE CONTENCIOSO  
ADMINISTRATIVO N° 05195-2014-0-1801-JR-CA-22**



**PRESENTADO POR  
WILFREDO BAUTISTA SANGAY**

**TRABAJO DE SUFICIENCIA PROFESIONAL  
PARA OPTAR EL TÍTULO PROFESIONAL DE ABOGADO**

**LIMA – PERÚ**

**2023**

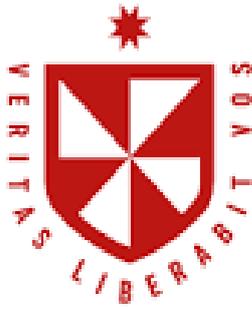


**CC BY-NC-ND**

**Reconocimiento – No comercial – Sin obra derivada**

El autor sólo permite que se pueda descargar esta obra y compartirla con otras personas, siempre que se reconozca su autoría, pero no se puede cambiar de ninguna manera ni se puede utilizar comercialmente.

<http://creativecommons.org/licenses/by-nc-nd/4.0/>



**USMP**  
UNIVERSIDAD DE  
SAN MARTÍN DE PORRES

Facultad  
de Derecho

**Trabajo de Suficiencia Profesional para optar el  
Título de Abogado**

**Informe Jurídico sobre Expediente N° 05195-2014-0-1801-JR-CA-22**

**Materia : NULIDAD DE RESOLUCIÓN ADMINISTRATIVA**

**Entidad : PODER JUDICIAL**

**Bachiller : BAUTISTA SANGAY WILFREDO**

**Código : A99143693**

**LIMA – PERÚ**

**2023**

El presente informe jurídico trata sobre la acción que entabla la SUNAT contra el Tribunal Fiscal y el contribuyente JARQ por interpuso una demanda contencioso administrativa contra el Tribunal Fiscal y contra el contribuyente JARQ en la que pide que se declare la nulidad parcial de la RTF n.º 02622-1-2014 emitida el 24 de febrero de 2014 en el extremo que dispuso revocar la Resolución de Intendencia n.º 0230200017747/SUNAT, de fecha 23 de agosto de 2013, respecto al pago a cuenta del impuesto a la renta de agosto de 2003 correspondiente al contribuyente JARQ.

En ese sentido, el Vigésimo Segundo Juzgado Especializado en lo Contencioso Administrativo con Sub Especialidad en Temas Tributarios y Aduaneros emitió su pronunciamiento en la Sentencia contenida en la resolución n.º siete la misma que FALLÓ declarando INFUNDADA la demanda en base a los siguientes fundamentos: El cómputo del plazo de prescripción aplicable a los pagos a cuenta se encuentra regulado en el numeral 2 del artículo 44 del Código Tributario, toda vez que se tratan de obligaciones tributarias distintas que deben ser determinados por el autor y cuyo plazo de presentación se realiza de manera mensual a diferencia de la obligación sustantiva – Impuesto a la Renta - que es de manera anual.

El Colegiado de la Sexta Sala Especializada en lo Contencioso Administrativo con Subespecialidad en Temas Tributarios y Aduaneros emitió su pronunciamiento mediante la resolución n.º trece, mediante la que revocó la sentencia apelada declarándola infundada y, reformándola, usando como fundamento la presentación de la solicitud de aplazamiento con fraccionamiento presentado por el CONTRIBUYENTE, pues consideró a este pedido como un acto incompatible con la voluntad de favorecerse con la prescripción ya ganada regulado en el artículo 1991 del Código Civil.

El Colegiado de la Tercera Sala de Derecho Constitucional y Social Transitoria de la Corte Suprema de Justicia de la República, mediante la sentencia emitida el 30 de mayo de 2018, falló, declarando fundado el recurso de casación interpuesto por el Tribunal Fiscal, en consecuencia, confirmaron la sentencia apelada que declaró infundada la demanda.

NOMBRE DEL TRABAJO

**BAUTISTA SANGAY.docx**

RECUENTO DE PALABRAS

**10136 Words**

RECUENTO DE PÁGINAS

**36 Pages**

FECHA DE ENTREGA

**Sep 14, 2023 8:30 AM GMT-5**

RECUENTO DE CARACTERES

**54206 Characters**

TAMAÑO DEL ARCHIVO

**116.3KB**

FECHA DEL INFORME

**Sep 14, 2023 8:31 AM GMT-5****● 11% de similitud general**

El total combinado de todas las coincidencias, incluidas las fuentes superpuestas, para cada base de datos.

- 10% Base de datos de Internet
- Base de datos de Crossref
- 7% Base de datos de trabajos entregados
- 5% Base de datos de publicaciones
- Base de datos de contenido publicado de Crossref

**● Excluir del Reporte de Similitud**

- Material bibliográfico
- Material citado
- Material citado
- Coincidencia baja (menos de 10 palabras)



**Dr. GINO RIOS PATIO**  
Director del Instituto de Investigación  
Jurídica

GRP/  
REB

<b>1. RELACIÓN DE LOS PRINCIPALES HECHOS EXPUESTOS POR LAS PARTES INTERVINIENTES EN EL PROCESO.....</b>	<b>1</b>
<b>1.1 HECHOS EXPUESTOS POR LA DEMANDANTE – SUNAT.....</b>	<b>1</b>
1.1.1 Pretensión principal.....	2
1.1.2 Pretensión accesoria.....	2
1.1.3 Fundamentos de hecho.....	2
<b>1.2 HECHOS EXPUESTOS POR LA DEMANDADA - TRIBUNAL FISCAL....</b>	<b>4</b>
1.2.1 Fundamento de hecho.....	5
<b>1.3 HECHOS EXPUESTOS POR EL DEMANDADO - JARQ (contribuyente).....</b>	<b>7</b>
<b>2. IDENTIFICACIÓN Y ANÁLISIS DE LOS PRINCIPALES PROBLEMAS JURÍDICOS DEL EXPEDIENTE.....</b>	<b>8</b>
2.1 ¿Qué inciso del artículo 44 del Código Tributario corresponde aplicar al cómputo de los plazos de prescripción de los pagos a cuenta del impuesto a la renta?.....	8
2.2 Respecto de la renuncia de la prescripción ya ganada ¿cuál es la normativa que corresponde aplicar - la contenida en el artículo 1991 del Código Civil o podemos determinar que el Código Tributario tiene autonomía normativa al respecto?.....	13
2.2.1 Respecto a la interpretación del artículo 1991 del Código Civil.....	15
2.2.2 Respecto al análisis de las normas de especialidad contenidas en el Código Tributario.....	16
<b>3. POSICIÓN FUNDAMENTADA SOBRE LOS PROBLEMAS JURÍDICOS IDENTIFICADOS.....</b>	<b>18</b>
3.1 PRIMER PROBLEMA JURÍDICO IDENTIFICADO: ¿Qué inciso del artículo 44 del Código Tributario corresponde aplicar al cómputo de los plazos de prescripción de los pagos a cuenta del impuesto a la renta?.....	18

3.2 SEGUNDO PROBLEMA JURÍDICO IDENTIFICADO: Respecto de la renuncia de la prescripción ya ganada ¿cuál es la normativa que corresponde aplicar - la contenida en el artículo 1991 del Código Civil o podemos determinar que el Código Tributario tiene autonomía normativa al respecto?.....	21
4. POSICIÓN FUNDAMENTADA SOBRE LAS RESOLUCIONES EMITIDAS..	24
4.1 RESOLUCIÓN N.º SIETE - SENTENCIA DE PRIMERA INSTANCIA.....	24
4.2 RESOLUCIÓN Nº TRECE - SENTENCIA DE SEGUNDA INSTANCIA...	26
4.3 CASACIÓN Nº 8327-2015.....	27
5. Conclusiones.....	29
6. Bibliografía.....	30
7. Anexos.....	32

## **1. RELACIÓN DE LOS PRINCIPALES HECHOS EXPUESTOS POR LAS PARTES INTERVINIENTES EN EL PROCESO**

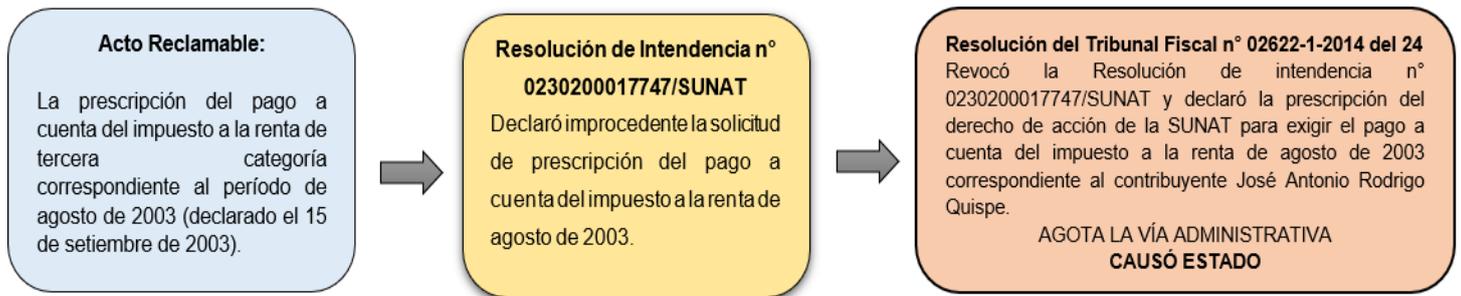
### **1.1 Hechos expuestos por la demandante:**

El 12 de junio de 2014, la Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria (en adelante la SUNAT) interpuso una demanda contencioso administrativa contra el Tribunal Fiscal y contra el contribuyente JARQ (en adelante EL CONTRIBUYENTE).

Al respecto, debo hacer referencia que la presente causa, de acuerdo a lo estipulado el artículo 148 de la Constitución Política del Perú, tiene su origen en una resolución administrativa que causa estado, para este caso, la Resolución del Tribunal Fiscal (en adelante RTF) n.º 02622-1-2014.

Sobre el particular, resulta importante mencionar que la Tercera Sala de Derecho Constitucional y Social Transitoria de la Corte Suprema de Justicia de la República, mediante su Sentencia de fecha 26 de marzo de 2018 de la Casación n.º 366-2016-LIMA, publicada el 2 de julio de 2019 en su fundamento jurídico “Tercero”, define que, “en materia contenciosa administrativa, el término “causar estado”, no solo implica el agotamiento de la vía administrativa, sino también la decisión definitiva de la Administración, por ello, para que una resolución administrativa cause estado se requiere que esta emita un pronunciamiento de fondo, agote la vía administrativa y no sea pasible de impugnación en su jurisdicción”, definición y requisitos con los cuales calza perfectamente la RTF sub materia.

Acorde con lo expuesto en el punto anterior, considero pertinente graficar, en el siguiente cuadro, el recorrido de la vía administrativa que ha seguido la resolución que causó estado y es materia de litis del presente proceso contencioso administrativo:



### 1.1.1 Pretensión Principal

La SUNAT pide que se declare la nulidad parcial de la RTF n.º 02622-1-2014 emitida el 24 de febrero de 2014 en el extremo que dispuso revocar la Resolución de Intendencia n.º 0230200017747/SUNAT, de fecha 23 de agosto de 2013, respecto al pago a cuenta del impuesto a la renta de agosto de 2003 correspondiente al contribuyente JARQ.

El requerimiento de la SUNAT lo sostiene en que, para su entender, el Tribunal Fiscal habría cometido un error al considerar que el cómputo del plazo de prescripción de los pagos a cuenta del impuesto a la renta se rige según lo establecido en el numeral 2 del artículo 44 del Código Tributario, criterio con el cual, para su entender, el Tribunal Fiscal, determinó erradamente la prescripción de la acción de la Administración Tributaria para exigir los pagos a cuenta del Impuesto a la Renta del período tributario de agosto de 2003.

### 1.1.2 Pretensión Accesorias

La Administración Tributaria solicita que el magistrado a cargo del proceso ordene al Tribunal Fiscal que emita nueva resolución confirmando la Resolución de Intendencia n.º 0230200017747/SUNAT, respecto al pago a cuenta del Impuesto a la Renta de agosto de 2003 correspondiente al contribuyente JARQ.

### 1.1.3 Fundamentos de hecho

Los principales fundamentos de la demanda señalados por la SUNAT fueron los siguientes:

- La Administración Tributaria alega que los pagos a cuenta del impuesto a la renta devienen en una obligación accesoria del impuesto a la renta anual, por lo que debe aplicarse el cómputo del plazo prescriptorio conforme al numeral 1 del artículo 44 del Código Tributario, en tal sentido, la SUNAT ampara su posición en el fundamento 17 de la sentencia constitucional recaída en el Expediente n.º 033-2004-AI/TC, que a la letra dice:  
“Debe tenerse en cuenta que los pagos anticipados: “[...] sólo encuentran sentido y se legitiman y justifican en relación con un tributo y un hecho imponible que han de plegarse en todo a los principios de justicia”. [Martín Queralt, Juan y otros. Derecho Tributario. Aranzadi. Navarra. 2000, pág. 137], de ahí que no sea procedente otorgar autonomía a una obligación que por su naturaleza es accesoria y que siempre dependerá del tributo en el cual se sustenta, constituyendo tal situación un límite a la potestad tributaria estatal subyacente en el principio de capacidad contributiva; vale decir, que exista idoneidad y congruencia en la estructuración de los tributos y, por ende, en las obligaciones accesorias que de ella emanan”.
- Asimismo, la Administración Tributaria alega que la RTF n.º 02622-1-2014 produce afectación al Principio de Seguridad Jurídica porque contradice los criterios del propio Tribunal Fiscal, así pues la RTF n.º 746-3-98 establece que: “(...) los pagos a cuenta (...) tienen carácter de pagos parciales o anticipados del impuesto a la renta, tributo de liquidación anual que en definitiva le correspondería abonar al contribuyente por el ejercicio gravable (...)”, y que en igual sentido resuelve la RTF n.º 802-3-98, al establecer que: “(...) tanto los pagos a cuenta del impuesto a la renta, como los pagos a cuenta del impuesto al patrimonio empresarial, (...) tienen carácter de pagos parciales o pagos anticipados del impuesto a la renta o impuesto al patrimonio empresarial, tributos de liquidación anual, que en

definitiva le correspondería abonar al contribuyente por el ejercicio gravable (...).

- La demandante manifiesta que lo resuelto por el Tribunal Fiscal, respecto a la prescripción de la acción de la Administración Tributaria para cobrar el impuesto a la renta de agosto de 2003, afecta el Principio al Debido Proceso, consagrado en el inciso 3 del artículo 139 de la Constitución Política del Perú al emitir pronunciamientos bajo criterios distintos sobre un mismo tema (prescripción de pagos a cuenta del impuesto a la renta) ya que dichos cambios no cumplieron con los lineamientos señalados en el artículo 154 del Código Tributario, asimismo, señala que la forma de proceder denunciada también afecta el Principio de Seguridad Jurídica manifestado en el Principio de Predictibilidad.
- La SUNAT afirma que lo reseñado por parte del Tribunal Fiscal, en los párrafos precedentes, acarrea una manifiesta vulneración al Principio de Igualdad ante la Ley, porque cambia de criterio sobre un mismo tema, el término prescriptorio para el cómputo de plazos, sin haber emitido jurisprudencia de observancia obligatoria
- Finalmente, la demandante, como fundamento de su pretensión accesoria, señala que una vez declarada la nulidad parcial de la RTF n.º 02622-1-2014 respecto a la prescripción de la acción de la Administración Tributaria para exigir los pagos a cuenta del Impuesto a la Renta del período tributario de agosto de 20003, deberá ordenar que el Tribunal Fiscal emita nueva resolución de intendencia declarando infundada la invocación de la prescripción citada en su demanda.

## **1.2 Hechos expuestos por el demandado - TRIBUNAL FISCAL:**

El 30 de julio de 2014, la Procuraduría Pública a cargo de los asuntos judiciales del Ministerio de Economía y Finanzas, contesta la demanda interpuesta por

la SUNAT, amparada en el artículo 200 del Código Procesal Civil, manifestando que, al no haber acreditado la demandante los hechos en que sustenta su pretensión, la demanda deberá ser declarada infundada en todos sus extremos.

### **1.2.1 Fundamentos de hecho**

La demandada - TRIBUNAL FISCAL, absuelve los fundamentos demandados por la SUNAT y defiende la validez de la RTF n.º 02622-1-2014 de la siguiente manera:

- Los fundamentos del punto 17 de la Sentencia del Tribunal Constitucional n.º 033-2004-AI/TC versan la demanda de Acción de Inconstitucionalidad formulada contra la Ley de Anticipo Adicional del Impuesto a la Renta (AAIR) y hacen referencia a la vinculación que debe existir entre el pago anticipado y el impuesto del cual se cobra, es decir que, si se va a cobrar el pago anticipado de un tributo, este no debe estar desligado del mismo tributo y de los principios que lo rigen. Asimismo, agrega, que la citada sentencia no hace referencia al término del cómputo del plazo prescriptorio de los pagos a cuenta del Impuesto a la Renta.
- El Tribunal Fiscal sustenta su fundamento referido a que el plazo de prescripción aplicable al impuesto a la renta de agosto de 2003 es el plazo previsto en el numeral 2 del artículo 44 del Código Tributario debido a que tiene como antecedente el artículo 43 del Código Tributario, el cual establece:

“La acción de la Administración Tributaria para determinar la obligación tributaria, así como la acción para exigir su pago y aplicar sanciones prescribe a los cuatro (4) años, y a los seis (6) años para quienes no hayan presentado la declaración respectiva”.

Asimismo, refiere la aplicación del numeral 2 del artículo 44 del Código Tributario tiene equidad con la exigibilidad de los pagos a cuenta del impuesto a la renta, pues estos son exigibles desde el

día siguiente de su vencimiento, esto es, a partir del mes siguiente al que le corresponden, tal como consta en diversa jurisprudencia emitida por el Tribunal Fiscal citada en las RTF n.º 7217-3-2009, 3136-4-2011, 13961-3-2010, 11212-1-2011, entre otras.

- El Tribunal Fiscal, manifiesta que el criterio esgrimido en la RTF n.º 02622-1-2014 no contradice los criterios recogidos en las RTF de n.º 746-3-98 y 802-3-98 puesto que las resoluciones emitidas por la Sala número 3 en el año 1998 se pronuncian respecto a que los pagos a cuenta del impuesto a la renta tiene carácter de pagos anticipados y que en ninguno de sus considerandos se habla respecto de la determinación del plazo de prescripción de los pagos a cuenta, pagos parciales o pagos anticipados.
- El demandado Tribunal Fiscal dice que no se puede hablar de fallos contradictorios que vulneren el Principio de Seguridad Jurídica y el Debido Proceso, debido a que entre la RTF n.º 02622-1-2014 las RTF de n.º 746-3-98 y 802-3-98 no hay un cambio de criterio de parte del Tribunal Fiscal pues entre uno y otro caso se establecen criterio singulares, en el primer caso, la resolución materia de autos, versa sobre el término del cómputo del plazo de prescripción en caso de pagos a cuenta; mientras que en las otras dos resoluciones del Tribunal Fiscal n.º 746-3-98 y 802-3-98, se pronuncian sobre los pagos a cuenta del Impuesto a la Renta y su carácter o naturaleza.
- En cuanto a que la RTF n.º 02622-1-2014 vulnera el Principio de Igualdad en aplicación de la Ley, el Tribunal Fiscal manifiesta que la misma cumple con el requisito de legitimidad constitucional, pues, la RTF materia de litis, consideró la normativa tributaria vigente al momento de resolver y revocar la Resolución de Intendencia n.º 0230200017747, no evidenciándose aplicación en forma desigual entre los contribuyentes frente a supuestos semejantes (igualdad en la aplicación de la Ley).

- Finalmente, el Tribunal Fiscal fundamenta su descargo sobre la validez de la RTF n.º 02622-1-2014, en que la misma se ha dictado por el órgano competente, para este caso, el Tribunal Fiscal, quien en vía de apelación, en última instancia administrativa, resuelve las controversias en materia tributaria y aduanera, respetando el procedimiento legal establecido, por lo que la misma no se encuentra incurso en causal de nulidad alguna establecida en el artículo 109 del Código Tributario o en algunas de las causales establecidas en el artículo 10 de la Ley n.º 27444 - Ley del Procedimiento Administrativo General.

### **1.3 Hechos expuestos por el demandado - JARQ (contribuyente):**

La demanda materia del presente informe jurídico fue admitida mediante resolución número uno del 17 de junio de 2014, la misma que resolvía entre otros: “3. TRASLDAR la demanda a fin que sea contestada en el plazo de DIEZ días debiendo las partes demandadas (...)”<sup>1</sup>.

En ese sentido, 14 de julio de 2014, el notificador a cargo de entregarle el auto que declara la admisión de la demanda informó que no era posible notificar al CONTRIBUYENTE debido a que la dirección consignada en la demanda estaba incompleta (faltaba señalar el lote del domicilio).

Mediante resolución número dos de fecha 1 de setiembre de 2014, el juez del Vigésimo Segundo Juzgado Especializado en lo Contencioso Administrativo con Subespecialidad Tributaria y Aduanera ordenó a la SUNAT, señalar la dirección del litisconsorte para el respectivo emplazamiento.

El 18 de setiembre de 2014, la SUNAT cumple con señalar el domicilio fiscal del litisconsorte, el mismo que es tomado en cuenta por el juzgado mediante resolución número 3, en la misma que se ordenó SOBRECARTAR la

---

<sup>1</sup> JARQ en calidad de litisconsorte

resolución número uno acompañado de la demanda, anexos y demás escritos pendientes de notificar.

El 31 de octubre de 2014 se notificó al litisconsorte JARQ de la resolución número uno acompañado de la demanda, anexos y el auto admisorio de la causa, sin embargo, debido a que no cumplió con absolver el traslado de la demanda en el plazo otorgado, mediante resolución número cuatro de fecha 30 de enero de 2015 se le declara REBELDE en el proceso a JARQ, razón por la cual, no hay hechos expuestos que informar por esta parte demandada.

## **2. IDENTIFICACIÓN Y ANÁLISIS DE LOS PRINCIPALES PROBLEMAS JURÍDICOS DEL EXPEDIENTE**

### **2.1 ¿Qué inciso del artículo 44 del Código Tributario corresponde aplicar al término del cómputo de los plazos de prescripción de los pagos a cuenta del impuesto a la renta?**

En el presente caso encontramos que la causa generadora de la contienda invocada por la SUNAT, es establecer si al inicio del cómputo del plazo de prescripción de los pagos a cuenta del impuesto a la renta le corresponde aplicar el inciso uno (1) del artículo 44 del Código Tributario. Al respecto, lo primero que debemos tener claro es la institución de la prescripción tributaria y los plazos de prescripción que tiene la Administración para exigir el pago de una deuda.

Al respecto, encontramos que Fernando Vidal Ramírez en el libro CÓDIGO CIVIL COMENTADO, dice: “la prescripción es una institución jurídica de raigambre romana y de origen procesal, fundada en el transcurso del tiempo”, definición que es complementada por los ilustres Luis Díez-Picazo y Antonio Gullón en su obra, Instituciones del Derecho Civil al señalar que: “se considera como fundamento de la prescripción la presunción de abandono o de renuncia que la prolongada inercia del titular suscita”, asimismo, Díez-Picazo y Gullón agregan que: “es una institución necesaria para el orden social y para la seguridad jurídica, introducida en atención al bien público. No es justo que una persona resucite pretensiones antiguas, de las

cuales incluso puede haberse perdido la memoria, y que ponga en peligro con ello la situación quieta y pacíficamente mantenida por otras personas durante largo tiempo. Por el contrario, es justo que el titular de un derecho sea diligente en orden a su ejercicio, y que, si no lo es, el perjuicio debe pararle a él. En suma, la prescripción impide el ejercicio intempestivo de un derecho".

Entonces, de las definiciones antes citadas podemos afirmar que, la figura de la prescripción otorga seguridad jurídica a la sociedad, la misma que aplicada al presente caso es en favor del contribuyente pues limita el derecho de la Administración Tributaria a realizar una persecución infinita de una acreencia pendiente de pago.

Resulta importante aclarar que la figura de la prescripción, adoptada del Derecho Civil no constituye una forma de extinción de la deuda pues en materia tributaria "La prescripción extingue la acción, pero no el derecho mismo".

Del análisis del expediente materia del presente informe encontramos que el pago a cuenta del impuesto a la renta de agosto de 2003 fue declarando (presentado) el 15 de setiembre de 2003 siguiendo los lineamientos estipulados en cuanto a la oportunidad (fecha límite para presentarlo) establecida en la Ley del impuesto a la renta y demás normas conexas, no siendo pagado dentro de los 12 primeros días hábiles del mes siguiente, según el artículo 29 del Código Tributario, por lo cual, el derecho de acción de la Administración Tributaria para exigir el pago de la deuda aludida prescribe, en virtud del artículo 43 del Código Tributario a los 4 años.

Ahora bien, habiendo quedado claro que el plazo de prescripción aplicable al presente caso es de cuatro (4) años nos ocuparemos de dilucidar la aplicación del inciso uno (1) del artículo 44 del Código Tributario al presente caso; si bien la SUNAT señala que:

El pago a cuenta del impuesto a la renta es solo el cumplimiento anticipado de la obligación o abono de dinero sujeto a liquidación posterior, el cual no constituye en sí mismo un tributo, sino un pago parcial sujeto a la regularización

de la obligación principal, como es el caso del impuesto a la renta que tiene un carácter de periodicidad anual, de modo que por su carácter accesorio e instrumental, se encontrará sujeto al mismo cómputo del término de prescripción que la obligación derivada de la regularización de dichos impuestos; es decir, a la declaración anual del impuesto a la renta.

Para aclarar este punto controvertido considero necesario partir con desglosar la norma en referencia, punto 1 del artículo 44 del Código Tributario:

#### **Artículo 44°.- CÓMPUTO DE LOS PLAZOS DE PRESCRIPCIÓN**

El término prescriptorio se computará:

1. Desde el uno (1) de enero del año siguiente a la fecha en que vence el plazo para la presentación de la declaración anual respectiva.

Este artículo es claro al describir el presupuesto que se debe cumplir para que se aplique el cómputo del plazo desde el uno de enero del año siguiente en que vence el plazo para la presentación de la declaración anual, pues si bien la demandante enfatiza que los pagos a cuenta del impuesto a la renta son pagos accesorios del impuesto a la renta, la norma es clara al citar de forma de manera INDIVIDUALIZADA a la declaración anual, pues no incluye el término “pagos a cuenta del impuesto a la renta o declaraciones mensuales o pagos mensuales o adelantados”, lo cual, hace inaplicable el inciso invocado por la SUNAT porque no cita de forma expresa que este se aplica a los pagos a cuenta de impuesto a la renta.

En ese sentido, encontramos que Álvaro Montesinos Corro en el libro PROCESAL TRIBUTARIO dice: “Los eventos que producen la interrupción o la suspensión de los plazos de prescripción deben estar señalados expresamente en la legislación tributaria, considerando, los efectos que producen en cada supuesto” (Álvaro Montesinos Corro, 2022).

Asimismo, el fundamento de mi posición tiene sustento en lo establecido en la Norma VIII del Código Tributario cuando establece que no puede extenderse en vía de

interpretación las disposiciones tributarias a personas o supuestos distintos de los señalados en la ley.

Además de lo citado precedentemente, considero que el término del computo del plazo de prescripción de los pagos a cuenta del impuesto a la renta demandados por la SUNAT carece de sustento pues los mismos son independientes de la determinación anual, es tal así que su incumplimiento o incumplimiento tardío acarrearán el pago de intereses moratorios o incluso su cobranza coactiva que van desde la fecha de su vencimiento y no desde la fecha de vencimiento de la declaración anual.

Asimismo, la declaración de los pagos a cuenta del impuesto a la renta es una obligación tributaria que deben ser determinadas por el deudor y cuyo plazo de presentación se realiza de manera mensual. Al respecto, García Mullín en su libro Manual del Impuesto a la Renta señala: “los anticipos o pagos a cuenta constituyen obligaciones creadas por la ley en forma paralela a la obligación tributaria sustantiva (...)”.

Ello quiere decir que los pagos a cuenta constituyen obligaciones tributarias, las mismas que son distintas a la obligación principal pero vinculadas a esta, con lo cual podemos afirmar que se tratan de prestaciones pecuniarias que el contribuyente debe determinar y cancelar por mandato de la Ley, teniendo características propias como una base de cálculo y un hecho generador, esto es, el ingreso neto de tercera categoría de cada mes. Asimismo, agrega, que los pagos a cuenta del impuesto a la renta:

Buscan que, antes de devengarse la obligación, el contribuyente ya vaya ingresando fondos, como típica respuesta del ordenamiento jurídico al problema de la concentración de ingresos en una sola época de vencimiento fiscal, y también, en países con inflación, como forma de precaverse de la pérdida del valor de las obligaciones en moneda expuesta a desvalorización. (Juan Roque García Mullín, 1980).

Sobre el particular, el fundamento jurídico 3.7.2 de la Sentencia de la Casación recaída en el Expediente n.º 4392-2013-LIMA, emitida por la Sala de Derecho Constitucional y Social Permanente de la Corte Suprema de Justicia de la República publicada el 24 de marzo de 2015 dice:

Los abonos con carácter de pagos a cuenta del impuesto a la renta establecidos en el artículo 85 cuentan con su propia hipótesis de incidencia, la cual está constituida por la realización de actividad generadora de ingresos netos (sujetos al impuesto a la renta de tercera categoría) producidas en un mes y que se abonan “con carácter de pago a cuenta del impuesto a la renta”; de ello se extrae de manera incuestionable que los pagos a cuenta son prestaciones mensuales que por mandato de ley se deben cumplir.

Asimismo, sobre los pagos a cuenta del Impuesto a la Renta, en los fundamentos de la RTF 05359-3-2017 el Tribunal Fiscal ha indicado que:

La constituye obligaciones tributarias distintas pero vinculadas con la obligación tributaria sustantiva que se devengará al final del período, siendo independientes de su determinación anual, pues su cumplimiento debe ser anterior y se produce aun cuando finalmente en dicha determinación anual el tributo a pagar sea menor o incluso no exista renta imponible, lo que se evidencia por el hecho que su pago fuera de los plazos establecidos genera intereses moratorios de conformidad con lo establecido por los artículos 33 y 34 del Código Tributario, desde la fecha de su vencimiento y no desde la fecha de la obligación principal.

De manera concordante con los pronunciamientos citados en los dos párrafos precedentes, tenemos que el artículo 81 de la ley del impuesto a la renta señala que la determinación y pago a cuenta mensual tienen carácter de declaración jurada, por lo cual, los pagos a cuenta del impuesto a la renta, son obligaciones de periodicidad mensual independientes del impuesto a la renta anual.

Finalmente, sobre la incertidumbre existente sobre la aplicación de la normativa aplicable al término del cómputo del plazo de prescripción de los pagos a cuenta del impuesto a la renta, en Tribunal Fiscal, mediante la RTF n.º 01705-4-2022 de fecha 4 de marzo de 2022 ha declarado la siguiente Jurisprudencia de Observancia Obligatoria:

El cómputo del término prescriptorio respecto de los pagos a cuenta del Impuesto a la Renta de tercera categoría se inicia el 1 de enero del año siguiente a la fecha en que son exigibles, conforme con el numeral 2 del artículo 44 del Código Tributario.

**2.2 Respecto de la renuncia de la prescripción ya ganada, cual es la normativa que corresponde aplicar ¿la contenida en el artículo 1991 del Código Civil o podemos determinar que el Código Tributario tiene autonomía normativa al respecto?**

A fin de determinar esclarecer correctamente este problema jurídico advertido en el expediente que motiva el presente informe, considero a bien exponer el trámite que ha seguido el pago a cuenta del impuesto a la renta que ha motivado la presente causa:

De los actuados del expediente judicial se observa que el impuesto a la renta del período tributario de agosto de 2003 fue declarado (presentado) el 15 de setiembre de 2003 siguiendo los lineamientos estipulados en cuanto a la oportunidad (fecha límite para presentarlo) establecida en la Ley del impuesto a la renta y demás normas conexas, no siendo pagado dentro de los 12 primeros días hábiles del mes siguiente, según el artículo 29 del Código Tributario, por lo cual, el derecho de acción de la Administración Tributaria para exigir el pago de la deuda aludida prescribe, en virtud del artículo 43 del Código Tributario a los 4 años.

El 25 de agosto de 2008, el contribuyente JARQ solicitó acogerse al aplazamiento con fraccionamiento de su deuda tributaria, entre otras, a la correspondiente al pago a cuenta del impuesto a la renta de agosto de 2003, la misma que fue aprobada el 3

de setiembre de 2008 por la Resolución de Intendencia n.º 0230170320595, sin embargo, el CONTRIBUYENTE perdió el beneficio del pago de aplazamiento con fraccionamiento el 28 de enero de 2009, fecha en la cual, la SUNAT, declaró esta ocurrencia mediante la Resolución de Intendencia n.º 0230170337916.

El 16 de noviembre de 2009, el contribuyente solicitó la prescripción de sus deudas tributarias, entre otras, de los pagos a cuenta del impuesto a la renta del período de agosto de 2003, siendo que la Administración Tributaria la declaró no prescrita mediante la Resolución de Intendencia n.º 0230200017747/SUNAT del 23 de agosto de 2013, la misma que fue apelada el 9 de octubre de 2013.

El Tribunal Fiscal, mediante RTF n.º 02622-1-2014 de fecha 24 de febrero de 2014 revocó la Resolución de Intendencia apelada en el extremo referente a la prescripción de los pagos a cuenta de agosto de 2003.

De la descripción del trámite del pago a cuenta del impuesto a la renta de agosto del 2003, y en perfecta aplicación de los artículos 43 y 44 (inciso 2) del Código Tributario, como bien se ha aclarado en el numeral 2.1 del presente informe, tenemos que el plazo de prescripción de la acción de la SUNAT para exigir el pago del mismo prescribía a los cuatro años, y que el cómputo de dicho plazo se iniciaba el 1 de enero siguiente a la fecha en que la obligación sea exigible, tenemos que el plazo en referencia comenzó a correr desde el 1 de enero de 2004 y culminó en 1 de enero de 2008, por lo cual, tenemos que a la fecha que el contribuyente presentó su solicitud de aplazamiento con fraccionamiento, el pago a cuenta del impuesto a la renta de agosto de 2008 ya se encontraba prescrito para la legislación tributaria.

No obstante la prescripción del pago a cuenta del impuesto a la renta de agosto de 2003, la Sexta Sala Especializada en lo Contencioso Administrativo con Subespecialidad en Temas Tributarios y Aduaneros considera que la presentación de la solicitud del aplazamiento con fraccionamiento presentada por el contribuyente JARQ, es un acto incompatible con la voluntad de favorecerse con la prescripción ya ganada, y por tal, se configura en una forma de renuncia a la prescripción regulada en el artículo 1991 del Código Civil, asimismo, sustenta que la aplicación de esta

norma se fundamenta en que, para su juzgar, el Código Tributario no contempla la figura de la renuncia a la prescripción ganada, y que por tal, amparado en los fundamentos normativos regulados en la Norma IX del Título Preliminar del Código Civil, asimismo, ampara su posición en el numeral 1 del artículo VIII del Título Preliminar de la Ley del Procedimiento Administrativo General (Ley n.º 27444), por lo cual, puede aplicarse el artículo del Código Civil bajo análisis para resolver cuestiones de índole tributario en lo atinente a la renuncia tácita de la prescripción al no ser opuesto a lo descrito en el artículo 49 del Código Tributario.

Sobre el particular considero incorrecto el criterio empleado por el Colegiado de la Sexta Sala Especializada en lo Contencioso Administrativo con Subespecialidad en Temas Tributarios y Aduaneros por los siguientes motivos:

### **2.2.1 Respecto a la interpretación del artículo 1991 del Código Civil**

Como bien ya se ha invocado precedentemente, el artículo en cuestión regula la renuncia a la prescripción ganada, sin embargo, para favorecerse de esta renuncia (para este caso, tácita) impone el cumplimiento de ciertos requisitos que se desprenden de su propia lectura, donde a la letra dice: “Se entiende que hay renuncia tácita cuando resulta de la ejecución de un acto incompatible con la voluntad de favorecerse con la prescripción”.

A esto, observamos que el fundamento usado por el Colegiado para evaluar la renuncia tácita, es la presentación de la solicitud de aplazamiento con prescripción presentado por el CONTRIBUYENTE, sin embargo, este sería un acto declarativo (de reconocimiento) no implicando un acto de ejecución, pues, para que ocurra esto tendría que haber un pago de la deuda, lo cual no ha ocurrido.

Al respecto, en el fundamento jurídico 2.9 de la sentencia n.º 006-2022 del 11 de enero de 2022 de la Casación n.º 21690-2019-LIMA, emitida por la Quinta Sala de Derecho Constitucional y Social Transitoria de la Corte Suprema de Justicia de la República, publicada en el diario Oficial El Peruano el 3 de junio de 2022, la máxima instancia del Poder Judicial ha dicho que:

La presentación de la solicitud de fraccionamiento de la deuda tributaria, no se encuentra prevista como un supuesto de renuncia a la prescripción ganada. El artículo 36 del Código Tributario la posibilidad de conceder el aplazamiento y/o fraccionamiento de deudas tributarias. Asimismo, se ubica en el artículo 45 del citado código un supuesto de interrupción –por reconocimiento de la deuda tributaria. No existe supuesto normativo de la especialidad, que la considere como supuesto de renuncia tácita de la prescripción ya ganada, por lo que se concluye, que la presentación de una solicitud de fraccionamiento de pago, no constituye una renuncia tácita a la prescripción ganada.

### **2.2.2 Respecto al análisis de las normas de especialidad contenidas en el Código Tributario**

En este punto, el fundamento de mi posición la sustento en el Principio de Especificidad recogido fundamento jurídico 2.2.1.1.4. de la Sentencia del Pleno Jurisdiccional del Tribunal Constitucional recaída en el expediente n.º 047-2004-AI/TC, publicada el 24 de abril de 2006 que señala:

c) Principio de especificidad: Esta regla dispone que un precepto de contenido especial prima sobre el de mero criterio general. Ello implica que cuando dos normas de similar jerarquía establecen disposiciones contradictorias o alternativas, pero una es aplicable a un aspecto más general de situación y la otra a un aspecto restringido, prima esta en su campo específico.

En suma, se aplica la regla de *lex posteriori generalis non derogat priori specialis* (la ley posterior general no deroga a la anterior especial)”.

Para el presente caso tenemos que el Libro Primero, Título III, Capítulo IV del Código Tributario, regula todo lo concerniente a la figura jurídica de la prescripción, estableciendo los supuestos de interrupción y suspensión de los plazos de prescripción, sin embargo, no ha considerado en forma literal la figura de la renuncia

tácita a la prescripción ya ganada; no obstante ello, del artículo 49<sup>2</sup> del Código Tributario se desprende que el legislador contempló como el único supuesto de renuncia tácita al pago voluntario de la obligación prescrita, en tanto constituye un acto incompatible con la voluntad de favorecerse con la prescripción, no considerando la Ley Tributaria ningún otro supuesto.

En este sentido, la máxima instancia del poder judicial ha resuelto mediante la sentencia n.º 006-2022 del 11 de enero de 2022 de la Casación n.º 21690-2019-LIMA, la Quinta Sala de Derecho Constitucional y Social Transitoria de la Corte Suprema de Justicia de la República, publicada en el diario Oficial El Peruano el 3 de junio de 2022 establecer los siguientes precedentes vinculantes:

**PRIMERO: No son aplicables las normas del artículo 1991 del Código Civil sobre renuncia de la prescripción ganada para resolver la prescripción tributaria.**

**SEGUNDO: La presentación de una solicitud de fraccionamiento de pago, no constituye una renuncia tácita a la prescripción ganada.**

---

<sup>2</sup> Rosendo Huamaní Cueva en su Código Tributario Comentado dice: “En cuanto al artículo 49 es necesario indicar que regula, la renuncia a la prescripción ya ganada, por el pago voluntario de la deuda vinculada (Rosendo Huamaní Cueva, 2019)

### **3. POSICIÓN FUNDAMENTADA SOBRE LOS PROBLEMAS JURÍDICOS IDENTIFICADOS**

#### **3.1 PRIMER PROBLEMA JURÍDICO IDENTIFICADO: ¿Qué inciso del artículo 44 del Código Tributario corresponde aplicar al cómputo de los plazos de prescripción de los pagos a cuenta del impuesto a la renta?**

Al respecto, debemos mencionar que el Tribunal Fiscal, mediante su RTF n.º 00161-1-2008, publicada el 25 de enero de 2008 con carácter de jurisprudencia de observancia obligatoria ha establecido que:

El fundamento de la prescripción está en la necesidad de dar un plazo determinado a las situaciones de incertidumbre, de manera que quien presente una conducta de inacción por el tiempo indicado en la norma perderá la oportunidad de hacer valer algún derecho. Es decir, la seguridad jurídica tiene por expresión a la preclusividad, o lo que es lo mismo, que las situaciones de pendencia o claudicantes que pueden afectar al área de intereses personales o patrimoniales del ciudadano no se prolonguen de modo indefinido.

En ese sentido, Iohnny Guerra Soto en el CÓDIGO TRIBUTARIO COMENTADO "50 AÑOS DESPUÉS Y MÁS" señala que:

La Prescripción en materia tributaria, tal como ocurre en el campo civil, es de tipo extintiva o liberatoria, puesto que extingue la acción (pretensión principal), pero no el derecho de crédito, que no es otra que la obligación tributaria. Una clara muestra de que la prescripción tributaria no extingue el derecho, es que la misma no es un medio o forma de extinción de la obligación tributaria, porque aun cuando se pague una obligación prescrita, tal pago no será indebido, por lo que no dará derecho a solicitar la devolución de lo pagado (artículo 49 del Código Tributario) (Iohnny Guerra Soto, 2019).

Asimismo, la Doctora Carmen Robles, en el libro Código Tributario - Doctrina y Comentarios dice que “La prescripción no extingue la obligación, sino tan solo la acción de la Administración Tributaria para exigir el cumplimiento de ésta al sujeto pasivo; entonces operada la prescripción por el simple transcurso del tiempo, si bien es cierto el sujeto pasivo queda liberado de la exigibilidad (persecución y coacción) de parte de la administración (de tal manera que si se le exige el pago, él tiene el derecho de oponer la prescripción), no queda extinguida la obligación tributaria, ya que si paga una deuda que la administración ya no puede exigirle (pero que subsiste), el pago se considera válido y no constituye de manera alguna un pago indebido” (Carmen Robles, 2016).

A los antecedentes citados precedentemente, le agrego como principal fundamento de mi posición, a lo establecido en la Norma VIII del Código Tributario cuando establece que no puede extenderse, en vía de interpretación, las disposiciones tributarias a personas o supuestos distintos de los señalados en la ley.

Además de lo citado precedentemente, considero que el término del cómputo del plazo de prescripción de los pagos a cuenta del impuesto a la renta es independiente de la determinación anual, es tal así que su incumplimiento o incumplimiento tardío acarrearán el pago de intereses moratorios o incluso su cobranza coactiva que van desde la fecha de su vencimiento y no desde la fecha de vencimiento de la declaración anual.

Al respecto, García Mullín en su libro Manual del Impuesto a la Renta señala: “los anticipos o pagos a cuenta constituyen obligaciones creadas por la ley en forma paralela a la obligación tributaria sustantiva (...)”. Ello quiere decir que los pagos a cuenta constituyen obligaciones tributarias, las mismas que son distintas a la obligación principal pero vinculadas a esta, con lo cual podemos afirmar que se tratan de prestaciones pecuniarias que el contribuyente debe determinar y cancelar por mandato de la Ley, teniendo características propias como una base de cálculo y un hecho generador, esto es, el ingreso neto de

tercera categoría de cada mes. Asimismo, agrega, que los pagos a cuenta del impuesto a la renta “buscan que, antes de devengarse la obligación, el contribuyente ya vaya ingresando fondos, como típica respuesta del ordenamiento jurídico al problema de la concentración de ingresos en una sola época de vencimiento fiscal, y también, en países con inflación, como forma de precaverse de la pérdida del valor de las obligaciones en moneda expuesta a desvalorización”. (Juan Roque García Mullín, 1980).

Sobre el particular, el fundamento jurídico 3.7.2 de la Sentencia de la Casación recaída en el Expediente n.º 4392-2013-LIMA, emitida por la Sala de Derecho Constitucional y Social Permanente de la Corte Suprema de Justicia de la República publicada el 24 de marzo de 2015 dice “Los abonos con carácter de pagos a cuenta del impuesto a la renta establecidos en el artículo 85 cuentan con su propia hipótesis de incidencia, la cual está constituida por la realización de actividad generadora de ingresos netos (sujetos al impuesto a la renta de tercera categoría) producidas en un mes y que se abonan “con carácter de pago a cuenta del impuesto a la renta”; de ello se extrae de manera incuestionable que los pagos a cuenta son prestaciones mensuales que por mandato de ley se deben cumplir”.

Asimismo, sobre los pagos a cuenta del Impuesto a la Renta, en los fundamentos de la RTF 05359-3-2017 el Tribunal Fiscal ha indicado que “la constituye obligaciones tributarias distintas pero vinculadas con la obligación tributaria sustantiva que se devengará al final del período, siendo independientes de su determinación anual, pues su cumplimiento debe ser anterior y se produce aun cuando finalmente en dicha determinación anual el tributo a pagar sea menor o incluso no exista renta imponible, lo que se evidencia por el hecho que su pago fuera de los plazos establecidos genera intereses moratorios de conformidad con lo establecido por los artículos 33 y 34 del Código Tributario, desde la fecha de su vencimiento y no desde la fecha de la obligación principal”.

Finalmente, sobre la incertidumbre existente sobre la aplicación de la normativa aplicable al término del cómputo del plazo de prescripción de los pagos a cuenta del impuesto a la renta, en Tribunal Fiscal, mediante la RTF n.º 01705-4-2022 de fecha 4 de marzo de 2022 ha declarado la siguiente Jurisprudencia de Observancia Obligatoria

**"El cómputo del término prescriptorio respecto de los pagos a cuenta del Impuesto a la Renta de tercera categoría se inicia el 1 de enero del año siguiente a la fecha en que son exigibles, conforme con el numeral 2 del artículo 44 del Código Tributario"**

**3.2 SEGUNDO PROBLEMA JURÍDICO IDENTIFICADO: Respecto de la renuncia de la prescripción ya ganada ¿cuál es la normativa que corresponde aplicar - la contenida en el artículo 1991 del Código Civil o podemos determinar que el Código Tributario tiene autonomía normativa al respecto?**

La prescripción tributaria es herramienta razonable para el cobro de deudas y una garantía a favor del contribuyente, este argumento es recogido en la Sentencia del Tribunal Constitucional recaída en el expediente n.º 00004-2019-PI/TC, "las características legales atribuidas por el legislador a la prescripción tributaria, permiten identificar en ella una herramienta jurídica razonable para el cobro de la deuda (tributaria y no tributaria) a favor de la recaudación fiscal, quedando incluso garantizado este si se presentan los supuestos legales de interrupción de su plazo. Sin embargo, tal regulación también se identifica como una garantía a favor del contribuyente, pues le permite, por mandato legal —cumpliendo los requisitos que la ley establece—, liberarse de dicha deuda al cumplirse el plazo establecido, castigando así la inactividad de la Administración Pública con la extinción de su potestad tributaria (capacidad estatal de determinación y cobro de la obligación tributaria)".

En ese sentido, Paola Martín Cáceres en su obra LA PRESCRIPCIÓN DEL CRÉDITO TRIBUTARIO, afirma que hay interrupción de la prescripción cuando "el derecho es normalmente ejercido por su titular o reconocida la obligación

correlativa por parte del deudor antes de la expiración del plazo de la prescripción” (Paola Martín Cáceres, 1994)

Asimismo, el fundamento jurídico 3.7.2 de la Sentencia de la Casación recaída en el Expediente n.º 4392-2013-LIMA, emitida por la Sala de Derecho Constitucional y Social Permanente de la Corte Suprema de Justicia de la República, dice: “las causales de interrupción del plazo prescriptorio representan una ponderación entre la seguridad jurídica (fundamento de la prescripción) y la finalidad de la potestad tributaria (que justifica el actuar de la Administración), por lo que solo puede admitirse que el plazo de prescripción previsto por el ordenamiento se pueda ver interrumpido por el ejercicio válido de las facultades de la Administración o por el reconocimiento de la obligación tributaria por parte del mismo contribuyente”.

Al respecto, el Dr. Álvaro Montesinos Corro, en el libro PROCESAL TRIBUTARIO manifiesta que “Los eventos que producen la interrupción o la suspensión de los plazos de prescripción deben estar señalados expresamente en la legislación tributaria, considerando, los efectos que producen en cada supuesto” (Álvaro M. Montesinos Corro, 2022).

Siguiendo los lineamientos de lo expuesto en el párrafo anterior, el tratadista Víctor Mejía Ninacondor, en el libro PROCESAL TRIBUTARIO, dice: “No cabe duda que los principios de seguridad jurídica y de confianza legítima son valores fundamentales de un Estado de derecho que contribuyen a la predictibilidad, disminuyen la litigiosidad, reducen los costos de transacción y generan un clima de confianza de los ciudadanos frente al actuar de la Administración Pública, permitiéndole tomar decisiones más eficientes” (Víctor Mejía Ninacondor, 2022).

De lo antes expuesto, tanto por el Tribunal Constitucional, como por ilustres tratadistas del Derecho Tributario, la Corte Suprema ha establecido un criterio uniforme expuesto en las Sentencias de Casación n.º 14983-2016, 17485-2016,

17701-2016 y 12887-2016, en las mismas que como fundamentos jurídicos ha dicho que:

La prescripción prevista en el Código Civil, regula las relaciones civiles fundamentalmente establecidas entre particulares; en cambio, el Código Tributario regula las relaciones jurídicas originadas por los tributos, motivo por el cual, el diseño normativo de la prescripción en ambas materias es totalmente distinto, al extremo de que es el propio Código Tributario el que regula en todo un capítulo la figura de la prescripción; siendo así, no es posible extrapolar una norma del Código Civil a las relaciones jurídicas originadas por los tributos regulados en el cuerpo normativo especial, dado que vía de interpretación no pueden extenderse las disposiciones tributarias a supuestos distintos de los señalados en la ley.

Para mayores luces, y en total orden a los argumentos que defiende, el fundamento jurídico cinco de la sentencia emitida en el expediente del proceso de Casación n.º 17559-2016-Lima señaló: “el hecho que se haya solicitado el fraccionamiento de las deudas no puede entenderse como una renuncia tácita a la prescripción ya ganada”.

Asimismo, la Corte Suprema, en el fundamento jurídico 4.2 de la sentencia del expediente en Casación n.º 17559-2016 - Lima, dijo: “se puede concluir que el Código Tributario establece la posibilidad de renunciar a la prescripción ya ganada, solamente, cuando el obligado cumpla con el pago de la deuda.

Finalmente, atendiendo a que la máxima instancia del Poder Judicial ha mantenido un criterio recurrente y uniforme en este tipo de controversias, la Quinta Sala de Derecho Constitucional y Social Transitoria de la Corte Suprema de Justicia de la República, ha resuelto mediante la sentencia n.º 006-2022 del 11 de enero de 2022 de la Casación n.º 21690-2019-LIMA, publicada en el diario Oficial El Peruano el 3 de junio de 2022 establecer los siguientes precedentes vinculantes:

**“PRIMERO: No son aplicables las normas del artículo 1991 del Código Civil sobre renuncia de la prescripción ganada para resolver la prescripción tributaria.**

**SEGUNDO: La presentación de una solicitud de fraccionamiento de pago, no constituye una renuncia tácita a la prescripción ganada”.**

#### **4. POSICIÓN FUNDAMENTADA SOBRE LAS RESOLUCIONES EMITIDAS**

##### **4.1. RESOLUCIÓN N.º SIETE - SENTENCIA DE PRIMERA INSTANCIA**

El Vigésimo Segundo Juzgado Especializado en lo Contencioso Administrativo con Sub Especialidad en Temas Tributarios y Aduaneros emitió su pronunciamiento en la Sentencia contenida en la resolución n.º siete del 19 de mayo de 2015, la misma que FALLO declarando INFUNDADA la demanda interpuesta por la SUNAT contra el Tribunal Fiscal y JARQ, en base a los siguientes fundamentos:

- El cómputo del plazo de prescripción aplicable a los pagos a cuenta se encuentra regulado en el numeral 2 del artículo 44 del Código Tributario, toda vez que se tratan de obligaciones tributarias distintas que deben ser determinados por el autor y cuyo plazo de presentación se realiza de manera mensual a diferencia de la obligación sustantiva – Impuesto a la Renta - que es de manera anual.
- Habiéndose establecido el marco normativo correspondiente para el cómputo del plazo de la prescripción de la acción para exigir el pago de la deuda correspondiente por pago a cuenta del impuesto a la renta de agosto de 2003. En el presente caso, tenemos que dicho cómputo se inició el 1 de enero de 2004 y habría culminado el primer día hábil del mes de enero de 2008, siempre que no se hubiera producido ningún acto de interrupción o suspensión del plazo prescriptorio.  
Siendo esto así, la solicitud de prescripción respecto de la referida deuda, presentada el 16 de noviembre de 2009, debía declararse procedente, por lo tanto, correspondía al Colegiado, revoque la Resolución de Intendencia n.º 02302000017747/SUNAT en el extremo que denegó tal solicitud.

- En cuanto al segundo argumento de la demandante, cabe indicar que no se observa la vulneración a los principios de debido proceso, seguridad jurídica e igualdad en aplicación de la ley, toda vez que las RTF n.º 746-3-98 y 802-3-98, invocadas por la demandante no se tratan de resoluciones de obligatorio cumplimiento para todas las Salas del Tribunal Fiscal, dado que las mismas no tienen calidad de Jurisprudencia de Observancia Obligatoria. Siendo ello así, no corresponde que para resolver el presente caso se deba cumplir las formalidades dispuestas en el artículo 154 del Código Tributario, toda vez que el Colegiado, ha realizado un análisis independiente y basado en un caso particular.

El análisis del Juzgado referente a la pertinencia de la aplicación del inciso 2 del artículo 44 del Código Tributario, está en relación al primer problema jurídico planteado en el presente informe, en ese sentido, mi posición fundamentada es que el término del cómputo del plazo de prescripción del pago a cuenta del impuesto a la renta demandados por la SUNAT carece de sustento pues el mismo es independiente de la determinación anual, es tal así que su incumplimiento o incumplimiento tardío acarrearán el pago de intereses moratorios o incluso su cobranza coactiva que van desde la fecha de su vencimiento y no desde la fecha de vencimiento de la declaración anual. Al respecto, el Tribunal Fiscal, dilucidando esta controversia, mediante la RTF n.º 01705-4-2022 de fecha 4 de marzo de 2022, ha declarado la siguiente Jurisprudencia de Observancia Obligatoria artículo:

**"El cómputo del término prescriptorio respecto de los pagos a cuenta del Impuesto a la Renta de tercera categoría se inicia el 1 de enero del año siguiente a la fecha en que son exigibles, conforme con el numeral 2 del artículo 44 del Código Tributario"**

Continuando con el análisis de la presente sentencia, la posición del Colegiado sobre que la solicitud de prescripción, presentada el 16 de noviembre de 2009, debía declararse procedente, la misma está en relación al segundo problema

jurídico planteado en el presente informe donde se observa que el pago a cuenta del impuesto a la renta materia de litis fue declarado (presentado) el 15 de setiembre de 2003, siguiendo los lineamientos estipulados en cuanto a la oportunidad (fecha límite para presentarlo) establecida en la Ley del impuesto a la renta y demás normas conexas, por lo cual, el derecho de acción de la Administración Tributaria para exigir el pago de la deuda aludida prescribe, en virtud del artículo 43 del Código Tributario a los 4 años, siendo que el cómputo de dicho plazo se iniciaba el 1 de enero siguiente a la fecha en que la obligación sea exigible, tenemos que el plazo en referencia comenzó a correr desde el 1 de enero de 2004 y culminó en 1 de enero de 2008, por lo cual, a la fecha que el contribuyente presentó su solicitud de aplazamiento con fraccionamiento, el pago a cuenta del impuesto a la renta de agosto de 2008 ya se encontraba prescrito para la legislación tributaria.

En cuanto no se ha vulnerado los principios de debido proceso, seguridad jurídica e igualdad en aplicación de la ley, toda vez que las RTF n.º 746-3-98 y 802-3-98, no son resoluciones de obligatorio cumplimiento dado que las mismas no tienen calidad de Jurisprudencia de Observancia Obligatoria pues, las mismas, establecen criterios singulares, en el primer caso, la resolución materia de autos, versa sobre el término del cómputo del plazo de prescripción en caso de pagos a cuenta; mientras que en las otras dos resoluciones del Tribunal Fiscal n.º 746-3-98 y 802-3-98, se pronuncian sobre los pagos a cuenta del Impuesto a la Renta y su carácter o naturaleza, además, que no han sido declaradas Jurisprudencia de Observancia Obligatoria cumpliendo los requisitos establecidos en el artículo 44 del Código Tributario.

#### **4.2. RESOLUCIÓN N.º TRECE - SENTENCIA DE SEGUNDA INSTANCIA**

El Colegiado de la Sexta Sala Especializada en lo Contencioso Administrativo con Subespecialidad en Temas Tributarios y Aduaneros emitió su pronunciamiento mediante la resolución n.º trece de fecha 21 de julio de 2016 mediante la que revocó la sentencia apelada declarándola infundada y, reformándola, usando como fundamento la presentación de la solicitud de aplazamiento con fraccionamiento presentado por el CONTRIBUYENTE, pues

consideró a este pedido como un acto incompatible con la voluntad de favorecerse con la prescripción ya ganada regulado en el artículo 1991 del Código Civil.

Sobre el particular, tal como se observa en el segundo problema jurídico del expediente planteado en el presente informe, mi posición fundamentada es que la presentación de la solicitud de aplazamiento con fraccionamiento presentado por el CONTRIBUYENTE, es un acto declarativo (de reconocimiento) que no implica un acto de ejecución, señalado como requisito en el artículo 1991 del Código Civil, donde a la letra dice: “Se entiende que hay renuncia tácita cuando resulta de la ejecución de un acto incompatible con la voluntad de favorecerse con la prescripción”, entonces, para que ocurra esto (un acto de ejecución) tendría que haber un pago de la deuda, lo cual no ha ocurrido.

Finalmente, atendiendo, entre otros, que la presentación de la solicitud de fraccionamiento de la deuda tributaria, no se encuentra prevista como un supuesto de renuncia a la prescripción ganada, la Quinta Sala de Derecho Constitucional y Social Transitoria de la Corte Suprema de Justicia de la República, ha resuelto mediante la sentencia n.º 006-2022 del 11 de enero de 2022 de la Casación n.º 21690-2019-LIMA, la publicada en el diario Oficial El Peruano el 3 de junio de 2022 establecer como segundo precedente vinculante: **SEGUNDO: La presentación de una solicitud de fraccionamiento de pago, no constituye una renuncia tácita a la prescripción ganada”.**

#### **4.3. CASACIÓN N.º 17206-2016 LIMA**

Respecto de la sentencia de la vista, el Colegiado de la Tercera Sala de Derecho Constitucional y Social Transitoria de la Corte Suprema de Justicia de la República, mediante la sentencia emitida el 30 de mayo de 2018, falló:

declarando fundado el recurso de casación interpuesto por el Tribunal Fiscal, en consecuencia, confirmaron la sentencia apelada que declaró infundada la demanda, esto debido a que la aplicación del artículo 1991 del Código Civil va

en contra de lo dispuesto por la Norma IX del Código Tributario, además que, no tendría que ver con la manifestación escrita de declaración expresa de reconocimiento de deuda (fraccionamiento), sino que esta ejecución tendría que ver con el pago voluntario, eso si es para efectos legales una ejecución o consecuencia de un reconocimiento de una deuda tributaria, pese a que la obligación ya está prescrita.

Asimismo, el Colegiado de la Tercera Sala de Derecho Constitucional y Social Transitoria de la Corte Suprema de Justicia de la República sostiene que la interpretación realizada por el Colegiado Superior contraviene el texto expreso del artículo 49 del Código Tributario, el que solamente regula la imposibilidad de que el deudor tributario que pagó la deuda prescrita solicite su devolución, en ese sentido, manifiesta que dicha interpretación contraviene el artículo 139.9 de la Constitución Política del Perú, que refiere expresamente que en nuestro ordenamiento jurídico se encuentra proscrita la analogía de las normas que restrinjan derechos, por lo que la SUNAT como la Sala de mérito aplican un criterio que no se ajusta a derecho y contraviene el mandato constitucional al aplicar de manera supletoria un dispositivo legal (artículo 1991 del Código Civil) que evidentemente restringe el derecho del contribuyente al no permitirle que opera la prescripción ya ganada a su favor, por el transcurso del tiempo como consecuencia de la inoperancia de la Administración Tributaria.

Sobre el particular, tal como se observa en el segundo problema jurídico del expediente planteado en el presente informe, mi posición fundamentada es que la presentación de la solicitud de aplazamiento con fraccionamiento presentado por el CONTRIBUYENTE, es un acto declarativo (de reconocimiento) que no implica un acto de ejecución, por tal, no hay una correcta interpretación y por tal aplicación del artículo 1991 del Código Civil.

Ahora bien, respecto al fundamento del Colegiado de la Tercera Sala de Derecho Constitucional y Social Transitoria de la Corte Suprema de Justicia de la República sobre “que la interpretación realizada por el Colegiado Superior contraviene el texto expreso del artículo 49 del Código Tributario”, considero

que este se encuentra más vinculado a mi posición fundamentada del primer problema jurídico del presente informe, respecto a lo establecido en la Norma VIII del Código Tributario cuando establece que no puede extenderse en vía de interpretación las disposiciones tributarias a personas o supuestos distintos de los señalados en la ley.

#### 4 Conclusiones

A la fecha, la incertidumbre existente en el expediente materia del presente informe, tanto en la pretensión demandada por la SUNAT (sobre la aplicación de la normativa aplicable al término del cómputo del plazo de prescripción de los pagos a cuenta del impuesto a la renta), como la generada en la sentencia de segunda instancia emitida por el Sexta Sala Especializada en lo Contencioso Administrativo con Subespecialidad en Temas Tributarios y Aduaneros (referente a la aplicación del artículo 1991 del Código Civil sobre renuncia de la prescripción ganada cuando se presente una solicitud de aplazamiento con fraccionamiento) han sido resueltas y determinadas tanto por la Corte Suprema (emitiendo precedentes vinculantes) como por el Tribunal Fiscal (emitiendo Jurisprudencia de Observancia Obligatoria), en el siguiente orden:

Sobre la aplicación de la normativa aplicable al término del cómputo del plazo de prescripción de los pagos a cuenta del impuesto a la renta, el Tribunal Fiscal, mediante la RTF n.º 01705-4-2022 de fecha 4 de marzo de 2022 ha declarado la siguiente Jurisprudencia de Observancia Obligatoria:

**"El cómputo del término prescriptorio respecto de los pagos a cuenta del Impuesto a la Renta de tercera categoría se inicia el 1 de enero del año siguiente a la fecha en que son exigibles, conforme con el numeral 2 del artículo 44 del Código Tributario"**

En lo referente a la aplicación del artículo 1991 del Código Civil sobre renuncia de la prescripción ganada cuando se presente una solicitud de aplazamiento con fraccionamiento, la Quinta Sala de Derecho Constitucional y Social Transitoria de la Corte Suprema de Justicia de la República, ha resuelto

mediante la sentencia n.º 006-2022 del 11 de enero de 2022 de la Casación n.º 21690-2019-LIMA, publicada en el diario Oficial El Peruano el 3 de junio de 2022 establecer los siguientes precedentes vinculantes:

**“PRIMERO: No son aplicables las normas del artículo 1991 del Código Civil sobre renuncia de la prescripción ganada para resolver la prescripción tributaria.**

**SEGUNDO: La presentación de una solicitud de fraccionamiento de pago, no constituye una renuncia tácita a la prescripción ganada”.**

## 5 Bibliografía

### Fuentes bibliográficas

- Martín Cáceres, Paola (1994). La prescripción del crédito tributario. Madrid: Marcial Pons.
- Guerra Soto, Johnny en Yacolca et al. (2019). Código Tributario Comentado - "50 Años después y más", Volumen I. Lima: Editora y Distribuidora Ediciones Legales E.I.R.L.
- Robles Moreno, Carmen del Pilar et al. (2016). Código Tributario - Doctrina y Comentarios, Volumen I. Lima: Instituto Pacífico.
- Montesinos Corro, Álvaro M., El procedimiento de Prescripción de las Acciones de la Administración Tributaria en Yacolca Estares, Daniel Irwin (2022). Procesal Tributario. Lima: Pacífico Editores S. A. C.
- Mejía Ninacondor, Víctor, Procedimiento, Seguridad y Confianza: comentarios a los pronunciamientos de observancia obligatoria emitidos por el Tribunal Fiscal en materia procesal tributaria en Yacolca Estares, Daniel Irwin (2022). Procesal Tributario. Lima: Pacífico Editores S. A. C.
- García Mullín, Juan Roque (1980). Manual del Impuesto a la Renta. Santo Domingo: Instituto de Capacitación Tributaria.

- Huamaní Cueva, Rosendo (2019). Código Tributario Comentado, Tomo I. Lima: Jurista Editores.

### **Fuentes legales**

- Constitución Política del Perú (1999).
- Código Civil, aprobado por Decreto Legislativo n° 295 (1984).
- Código Procesal Civil, aprobado por Decreto Legislativo n° 768 (1993).
- Texto Único Ordenado de la Ley que Regula el Proceso Contencioso Administrativo, aprobado por el Decreto Supremo n° 013-2008-JUS.
- Ley n° 27444, Ley del Procedimiento Administrativo General.
- Texto Único Ordenado del Código Tributario, aprobado por Decreto Supremo n° 133-2013-EF.
- Texto Único Ordenado de la ley del impuesto a la Renta, aprobado por Decreto Supremo n° 179-2004-EF.

### **Fuentes jurisprudenciales**

- Corte Suprema de Justicia de la República, Tercera Sala de Derecho Constitucional y Social Transitoria, Casación n.° 366-2016-Lima, 2019.
- Corte Suprema de Justicia de la República, Quinta Sala de Derecho Constitucional y Social Transitoria. Sentencia n.° 006-2022 de la Casación n.° 21690-2019-Lima, 2022.
- Corte Suprema de Justicia de la República, Sala de Derecho Constitucional y Social Permanente. Sentencia de la Casación recaída en el Expediente n.° 4392-2013-Lima, 2015.
- Resolución del Tribunal Fiscal n.° 00161-1-2008.

- Sentencia del Pleno Jurisdiccional del Tribunal Constitucional recaída en el Expediente n.º 047-2004-AI/TC, publicada el 24 de abril de 2006.
- Resolución del Tribunal Fiscal n.º 01705-4-2022.
- Resolución del Tribunal Fiscal n.º 05359-3-2017.
- Corte Suprema, Casación n.º 17485-2016/Lima, f.j. 14, 2018.
- Corte Suprema, Casación n.º 17559-2016/Lima, f.j. 4.2, 2018.
- Corte Suprema, Casación n.º 17559-2016/Lima, f.j. 5, 2018.
- Corte Suprema, Casación n.º 12887-2016/Lima, f.j. 14 2018.
- Tribunal Constitucional, Sentencia Expediente n.º 00004-2019-PI/TC, f.j. 33, 2020.

## **6 Anexo**

272  
doscientos  
setenta  
y dos

**SENTENCIA**  
**CASACIÓN N° 17206 – 2016**  
**LIMA**

**Sumilla:** La renuncia a la prescripción ya ganada de la obligación tributaria puede hacerse mediante el pago de la misma, no así con la presentación de la solicitud de aplazamiento con fraccionamiento.

Lima, treinta de mayo  
de dos mil dieciocho

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

**VISTA:** La causa número diecisiete mil doscientos seis, guion dos mil dieciséis, guion Lima; de conformidad con el dictamen del Fiscal Supremo en lo Contencioso Administrativo; en audiencia pública llevada a cabo en la fecha, con la intervención de los señores Jueces Supremos: Pariona Pastrana, Arias Lazarte, Vinatea Medina, Toledo Toribio y Cartolín Pastor; producida la votación con arreglo a ley, se emite la siguiente sentencia:

**I. MATERIA DEL RECURSO**

Se trata del recurso de casación<sup>1</sup> interpuesto por el [REDACTED], mediante escrito de fecha cuatro de agosto de dos mil dieciséis, contra la **sentencia de vista**<sup>2</sup> de fecha veintiuno de julio de dos mil dieciséis, que revocó la **sentencia apelada**<sup>3</sup> de fecha veintinueve de mayo de dos mil quince que declaró infundada la demanda, y reformándola, la declaró fundada.

**II. CAUSALES DEL RECURSO**

Por auto calificadorio<sup>4</sup> de fecha catorce de febrero de dos mil diecisiete, se ha declarado procedente las causales de casación siguientes:

- a) ***Aplicación indebida del artículo 1991 del Código Civil.***
- b) ***Inaplicación de los artículos 48° y 49° del Código Tributario; y,***

<sup>1</sup> Fojas 243 del expediente principal.  
<sup>2</sup> Fojas 224 del expediente principal.  
<sup>3</sup> Fojas 132 del expediente principal.  
<sup>4</sup> Fojas 82 del cuaderno de casación.

273  
Discrepancia  
selección  
tres

**SENTENCIA**  
**CASACIÓN N° 17206 – 2016**  
**LIMA**

**III. CONSIDERANDO:**

**Primero: Antecedentes del proceso**

A fin de contextualizar el análisis y respuesta judicial a las causales de casación declaradas procedentes, este Supremo Colegiado considera oportuno dar cuenta de los antecedentes del proceso en la forma siguiente:

**a) Acto administrativo impugnado<sup>5</sup>**

El T [REDACTED], a través de la Resolución N° 02622-1-2014, de fecha veinticuatro de febrero de dos mil catorce (en adelante 'RTF'), entre otras, revocó las Resoluciones de Intendencia N.ºs 0230200017747/SUNAT y 0230200017752/SUNAT de veintitrés de agosto de dos mil tres, en los extremos referidos al impuesto general a las ventas de abril y julio de dos mil dos y octubre de dos mil tres, al pago a cuenta del impuesto a la renta de agosto de dos mil tres y la Resolución de Multa N° 023-002-0033114 por encontrarse prescritas dichas obligaciones.

En la RTF el [REDACTED] para emitir la decisión mencionada, invocó como argumentos los siguientes:

- Sobre el pago a cuenta del impuesto a la renta de agosto de dos mil tres e impuesto general a las ventas de Octubre de dos mil tres, como se presentaron las declaraciones juradas por los anotados tributos y periodos, el cómputo del plazo de prescripción de la acción para exigir el pago de la deuda correspondiente se inició el uno de enero de dos mil cuatro y habría culminado el primer día hábil del mes de enero de dos mil ocho, siempre que no se hubiera producido ningún acto de interrupción o suspensión del plazo prescriptorio.
- Añade que en la Resolución de Intendencia N° 0230200017747/SUNAT apelada se señala como primer acto interruptorio y como un supuesto de renuncia a la prescripción, la presentación de la solicitud de aplazamiento con fraccionamiento N° 0230320159308 del veinticinco de agosto de dos mil ocho; no obstante, cabe indicar que el acogimiento a fraccionamiento que incluyan periodos ya prescritos no ocasionan la pérdida de la prescripción ya ganada, de conformidad con el criterio adoptado en diversas resoluciones.

<sup>5</sup> Fojas 5 del expediente principal.

274  
Diciembre  
Selección  
Cátedra

SENTENCIA  
CASACIÓN N° 17206 – 2016  
LIMA

- Agrega que al dieciséis de noviembre de dos mil nueve, fecha en la cual el recurrente solicitó la prescripción respecto de la deuda por pago a cuenta del impuesto a la renta de agosto de dos mil tres e impuesto general a las ventas de octubre de dos mil tres, esta ya había prescrito, por lo que procede revocar en dicho extremo la Resolución de Intendencia N° 0230200017747/SUNAT, siendo irrelevante el análisis de los siguientes actos interruptorios alegados por la Administración, puesto que habrían acontecido con posterioridad a la culminación del plazo prescriptorio.

b) Demanda<sup>6</sup>

interpone demanda planteando las siguientes pretensiones:

- Pretensión principal: que se declare la nulidad parcial de la Resolución del Tribunal Fiscal N° 02622-1-2014, de fecha veinticuatro de febrero de dos mil catorce, en el extremo que dispuso revocar la Resolución de Intendencia N° 0230200017747/SUNAT respecto al pago a cuenta del impuesto a la renta de agosto de dos mil tres.
- Pretensión accesoria: que se ordene al [REDACTED] que emita nueva resolución confirmando la Resolución de Intendencia N° 0230200017747/SUNAT, respecto al pago.

Sostiene como argumento que tratándose de pagos a cuenta del impuesto a la renta insolutos, el término de prescripción se debe computar desde el uno de enero del año siguiente a la fecha en que vence el plazo para la presentación de la declaración jurada anual respectiva, de acuerdo al numeral 1) del artículo 44° del Código Tributario y el criterio adoptado en las RTF N° 746-3-98 y 802-3-98, debido a que la propia naturaleza jurídica de los pagos a cuenta no constituyen propiamente un tributo puesto que estos tienen un carácter accesorio e instrumental tal como lo indica el Tribunal Constitucional en la Sentencia N° 033-2004-AI/TC.

Añade que el pronunciamiento del colegiado vulnera los principios de predictibilidad, igualdad en la aplicación de la ley y debido proceso ya que expresa un criterio diferente para el presente caso cuando existen criterios ya antes establecidos, como

<sup>6</sup> Fojas 38 del expediente principal.

275  
doscientos  
setenta y  
cinco

**SENTENCIA**  
**CASACIÓN N° 17206 – 2016**  
**LIMA**

es el caso de las RTF N.ºs 746-3-98 y 802-3-98. Además el cambio de criterio no ha seguido el procedimiento descrito en el artículo 154º del Código tributario.

**c) Contestación de demanda<sup>7</sup>**

██████████ contestó la demanda mencionando que el plazo de prescripción del pago a cuenta del impuesto a la renta de agosto de dos mil tres se encuentra regulada en el numeral 2 del artículo 44º del Código Tributario y no es de aplicación el numeral 1 del mencionado artículo como erróneamente alega la demandante, tal como se ha establecido en diversa jurisprudencia del Colegiado, como por ejemplo en las RTF N.ºs 1761-5-2004; 9102-4-2009 y 00392-3-2011, toda vez que los pagos a cuenta son anticipos que constituyen una obligación distinta pero vinculada a la obligación tributaria sustantiva que se devenga al final del periodo cuyos pagos constituyen obligaciones tributarias que deben cumplirse conforme a lo establecido por el ordenamiento.

Añade que la resolución impugnada ha sido emitida conforme a ley y en observancia de las normas de procedimientos administrativos. Las resoluciones del ██████████ invocadas por la demandante no corresponden ser aplicadas al presente caso, ya que versan sobre una materia distinta al cómputo de prescripción respecto a pagos a cuenta. Asimismo, la STC N° 033-2004-AI/TC versa sobre la inconstitucionalidad del Anticipo Adicional del Impuesto a la renta (AAIR) y no se refiere al caso materia de autos.

**d) Sentencia de primera instancia<sup>8</sup>**

El Vigésimo Segundo Juzgado Especializado en lo Contencioso Administrativo con Sub Especialidad en Temas Tributarios y Aduaneros de la Corte Superior de Justicia de Lima emitió sentencia que declara infundada la demanda, al considerar que el cómputo del plazo de prescripción de la acción para exigir el pago de la deuda correspondiente por pago a cuenta del impuesto a la renta del agosto de dos mil tres, se inició el uno de enero de dos mil cuatro y culminó el primer día hábil del mes de enero de dos mil ocho, en tanto no se hubiera producido ningún acto de interrupción o suspensión.

<sup>7</sup> Fojas 84 del expediente principal.

<sup>8</sup> Fojas 193 del expediente principal.

276  
Dosciento  
setenta  
y seis

SENTENCIA  
CASACIÓN N° 17206 - 2016  
LIMA

Añade que la [REDACTED] declaró improcedente la solicitud de prescripción de pago a cuenta del impuesto a la renta de agosto de dos mil tres, bajo el argumento de que el plazo prescriptorio se interrumpió con la solicitud de aplazamiento con fraccionamiento N° 023030159308 de fecha veinticinco de agosto de dos mil ocho, considerando dicho acto como un supuesto de renuncia a la prescripción.

Agrega que el marco específico que regula la prescripción de obligaciones tributarias es el capítulo IV del título III del Código Tributario y en dicho régimen no existe disposición alguna que señale que la solicitud o acogimiento a un beneficio de fraccionamiento interrumpe o da lugar a la pérdida de la prescripción ganada. La única forma de perder la prescripción se presenta cuando el beneficiario de la misma paga voluntariamente el tributo prescrito (conforme lo dispone expresamente el artículo 49° del Código Tributario) situación que no se ha presentado en el caso materia de controversia.

Finalmente, sostiene que no existieron actos de interrupción o suspensión de la prescripción, razón por la cual la [REDACTED] no debió denegar el pedido de prescripción del recurrente.

**e) Sentencia de vista<sup>9</sup>**

La Sexta Sala Especializada en lo Contencioso Administrativo con Sub Especialidad en Temas Tributarios y Aduaneros de la Corte Superior de Justicia de Lima revocó la sentencia apelada que declaró infundada la demanda y reformándola, la declaró fundada al considerar que si bien el Código Tributario no define expresamente la figura de la prescripción, sin embargo, de su regulación se entiende que se trata de una prescripción extintiva, ya que extingue la acción de la [REDACTED] para determinar la obligación tributaria, exigir su pago y aplicar sanciones. Por su parte, la renuncia a la prescripción ganada se encuentra recogida en el artículo 1991 del Código Civil, el cual prevé que puede renunciarse expresa o tácitamente a la prescripción ya ganada, y que para tal efecto se entenderá que hay renuncia tácita cuando resulta de la ejecución de un acto incompatible con la voluntad de favorecerse con la prescripción, norma aplicable al caso, en tanto no se encuentra regulado en el

<sup>9</sup> Fojas 2204 del expediente principal.

277  
doscientos  
setenta  
y siete

**SENTENCIA**  
**CASACIÓN N° 17206 – 2016**  
**LIMA**

Código Tributario y no se opone ni desnaturaliza las normas tributarias, conforme a lo señalado en la Norma IX del Título Preliminar del TUO del Código Tributario.

Agrega que el artículo 49° del Texto Único Ordenado del Código Tributario prevé que el pago voluntario de la obligación prescrita no da derecho a solicitar la devolución de lo pagado, de lo que se desprende que se tienen por válidos los pagos efectuados por el contribuyente una vez ganada la prescripción, infiriéndose de su tenor la posibilidad de la renuncia a la prescripción. En ese sentido, si bien al primer día hábil del dos mil ocho había prescrito la facultad de la [REDACTED], el contribuyente presentó su solicitud el veinticinco de agosto de dos mil ocho, peticionando el aplazamiento con fraccionamiento de la deuda tributaria mencionada, hecho que constituye un acto incompatible con la voluntad de favorecerse con la prescripción, por lo que tal acto de aplazamiento con fraccionamiento implica la renuncia tácita a la prescripción en aplicación del artículo 1991° del Código Civil al amparo de la Norma IX del Título Preliminar del Texto Único Ordenado del Código Tributario.

**Segundo: Identificación del problema**

La controversia, con motivo de absolver el recurso de casación, radica en determinar si la solicitud de aplazamiento con fraccionamiento de una obligación tributaria presentada después de vencido el plazo de prescripción de la obligación tributaria, puede entenderse como una renuncia tácita a la prescripción ya ganada por el contribuyente, en aplicación del artículo 1991° del Código Civil y, consecuentemente, mantener vigente la obligación tributaria.

**Tercero: La prescripción de la obligación tributaria**

El análisis de las infracciones normativas denunciadas, nos obliga a hacer algunas precisiones teóricas previas sobre la prescripción de la obligación en materia tributaria.

**3.1 Definición de la prescripción**

3.1.1. En principio, podemos conceptualizar a la prescripción como un derecho subjetivo que se genera transcurrido el plazo establecido en la norma y ante la

278  
doscientos  
setenta  
ocho

SENTENCIA  
CASACIÓN N° 17206 – 2016  
LIMA

inacción de las partes en la relación jurídica; y para cuyo ejercicio se requiere que sea opuesto o solicitado por aquel que se beneficia de dicha institución<sup>10</sup>.

3.1.2. Sobre el particular, Vidal Ramírez precisa que la prescripción es "un derecho subjetivo que el ordenamiento jurídico reconoce a la parte pasiva de una relación jurídica para liberarse de las pretensiones del sujeto con el que la tiene entablada"<sup>11</sup>.

3.1.3. Precisamente, la prescripción liberatoria o extintiva es una institución jurídica creada por el derecho a fin de que, ante la inacción del acreedor de una relación jurídica patrimonial durante el transcurso de un tiempo determinado por ley, se genere el nacimiento de un derecho potestativo a favor de su deudor, de modo tal que este último pueda destruir el derecho de exigir el crédito que el primero tenía en su contra.

3.1.4. De esta manera, la prescripción extintiva otorga al deudor de una relación jurídica patrimonial el derecho a no pagar su acreencia sin que ello le signifique incurrir en incumplimiento. Nuestra jurisprudencia casatoria ha recogido dicho criterio al señalar que la normativa referida a la prescripción está orientada a destruir la exigibilidad del derecho, esto es, a extinguir definitivamente la acción que permita exigir el derecho material.

3.2. Fundamentos de la prescripción

3.2.1. Existe un consenso en la doctrina al considerar como fundamento de la prescripción extintiva a la seguridad jurídica. Sobre el particular, Puig Brutau, señala lo siguiente:

"(...) la prescripción extintiva encuentra su justificación en la necesidad de poner término a la incertidumbre de los derechos y en la presunción de abandono por parte de su titular".

3.2.2. Por su lado, en doctrina nacional, Vidal Ramírez ha reseñado que "(...) se sustenta la prescripción en la necesidad de dotar de seguridad a las relaciones

<sup>10</sup> Recuperado de: <http://revistas.pucp.edu.pe/index.php/derechoysociedad/article/viewFile/13306/13931>.

<sup>11</sup> Vidal Ramírez, Fernando. *Exposición de motivos y comentarios en prescripción y caducidad, Código Civil VI - Exposición de motivos y comentarios*, Comisión encargada del estudio y revisión del Código Civil (compiladora: Delia Revoredo de Debakey), 6, p. 110.

279  
doscientos  
setenta  
y nueve

SENTENCIA  
CASACIÓN N° 17206 - 2016  
LIMA

jurídicas mediante la consolidación de situaciones latentes (...)”<sup>12</sup>, por lo que, “la seguridad jurídica sustenta el instituto de la prescripción”<sup>13</sup>.

3.2.3. Es pues el principio de seguridad jurídica el que, en últimas cuentas, se pretende tutelar al dotar del derecho subjetivo de prescribir a aquellos deudores (tributarios) sobre los que no se ha ejercido acción alguna en un determinado lapso de tiempo que la ley tiene establecido.

3.2.4. Sobre el particular, y en materia tributaria, Medrano<sup>14</sup> ha indicado que la “seguridad jurídica puede identificarse con certeza”, lo que no es más que precisar cuál es -si se quiere- el objetivo principal de tal principio, en tanto que Villegas<sup>15</sup> ha precisado que “el derecho es, por excelencia, instrumento nato de seguridad jurídica (con lo que) asegura a gobernantes y gobernados sus recíprocos derechos y deberes (...)”; en esa línea, al menos preliminarmente, se puede indicar que el principio de seguridad jurídica con sus múltiples herramientas (y alcances) no busca otra cosa que otorgar un ambiente de previsibilidad a las relaciones jurídicas, permitiendo con ello, que ambas partes, tanto deudor, como acreedor tributario -y todo el sistema en sí- estén dotados de certidumbre, seguridad y con ello, confianza.

3.3. **La prescripción en materia tributaria**

3.3.1. Respecto a la figura de la prescripción en materia tributaria, debe señalarse que aun cuando exista autonomía normativa del derecho tributario respecto a ciertas instituciones jurídicas que provienen del derecho civil privado, lo cierto es que la naturaleza de dichas instituciones está relacionada al contenido del área del cual provienen. No obstante ello, también es cierto que tratándose de la regulación tributaria las instituciones del derecho civil no pueden ser trasladadas de forma automática a las controversias que en dicha área se producen.

3.3.2. En ese sentido, es claro que la regulación sobre la prescripción, existente en el Código Tributario tiene un significado semejante y próximo a su fuente civil. Al

<sup>12</sup> Vidal Ramírez, Fernando. *Exposición de motivos y comentarios en prescripción y caducidad, código civil vi - Exposición de motivos y comentarios*. Comisión encargada del estudio y revisión del Código Civil (compiladora: Delia Revoredo de Debakey), S/E, S/F, p. 812. Vidal Ramírez, Fernando, op. cit. 6, p. 108.

<sup>13</sup> Ibid.

<sup>14</sup> Medrano Cornejo, Humberto (1995). *El principio de seguridad jurídica en la creación y aplicación del tributo*. Revista del Instituto Peruano de Derecho Tributario. Vol. N° 26, p. 6.

<sup>15</sup> Villegas, Héctor B (1995). *El contenido de la seguridad jurídica*. Revista del Instituto Peruano de Derecho Tributario. Vol. N° 26, p. 33.

280  
D. Ascencio  
A. Chén

SENTENCIA  
CASACIÓN N° 17206 – 2016  
LIMA

respecto Vidal Ramírez ha sostenido que "La prescripción es el medio o modo por el cual, en ciertas condiciones, el transcurso del tiempo modifica sustancialmente una relación jurídica" y su fundamento estaría relacionado al "orden público, pues conviene al interés social liquidar situaciones pendientes y favorecer su solución". De esta manera, la prescripción estaría asociada al interés de optimizar la seguridad jurídica, de modo que se genere certeza respecto a la forma en que debe de concluir un conflicto de intereses.

3.3.3. Siguiendo dicha línea conceptual, Aguayo López ha considerado que, "La prescripción en materia tributaria en el Perú (...) sin copiar los dispositivos contenidos en el Código Civil, la idea central de su funcionamiento –su lógica interna-, ha querido el legislador, sea bastante similar en ambas ramas"<sup>16</sup>.

3.3.4. En ese marco, queda claro que la regulación sobre la prescripción del Código Civil ha tenido influencia en el desarrollo de la prescripción contenida en el Código Tributario en el Capítulo IV del Título III del Libro Primero; sin embargo, debe tenerse en cuenta que existen reglas que las hacen distintas.

3.3.5. Si bien, por un lado, la prescripción tributaria y la civil comparten las mismas características, como el hecho de que la prescripción no es extintiva de derecho, sino de extinción de la acción, que se configura por la ausencia de actuación de las partes y el transcurso del tiempo; y que opera solo a solicitud de parte, sea cuando el administrado actúe en forma activa al solicitar la prescripción o en forma pasiva al oponer una excepción. También es cierto –como se ha indicado- que en materia tributaria la prescripción tiene sus propias reglas que se distinguen de las del Código Civil.

3.3.6. En efecto, el Código Civil ha regulado de modo general en su Libro VIII titulado 'Prescripción y Caducidad' (artículos 1989 a 2007) todos los aspectos relacionados con la prescripción tanto extintiva como adquisitiva, lo que resulta aplicable a cualquier área del derecho, salvo que exista algún régimen legal especial que regule sobre la institución de la prescripción en alguna materia específica. Precisamente, en el derecho tributario tenemos que el Código Tributario, en su Libro Primero relacionado con 'La Obligación Tributaria', Título III 'Trasmisión y Extinción de la

<sup>16</sup> Revista derecho y Sociedad 35. Sociedad Civil. Pontificia Universidad Católica del Perú. Página 260.

281  
Derecho  
y una

SENTENCIA  
CASACIÓN N° 17206 – 2016  
LIMA

Obligación Tributaria', Capítulo IV 'Prescripción' artículos 43° al 49°, ha regulado la prescripción de la acción de la [REDACTED] tanto para determinar la obligación tributaria, como para exigir su pago y aplicar sanciones, estableciendo sus propios plazos, la forma del cómputo de los mismos, los supuestos de interrupción y de suspensión, reconociendo su naturaleza potestativa, las condiciones y oportunidad de oponibilidad frente al Estado, así como el supuesto a la renuncia de la prescripción ya ganada.

3.3.7. Por consiguiente, la regulación de la prescripción de la obligación tributaria encuentra en el Código Tributario la norma especial, no obstante, lo que estaría pendiente de analizar sería los alcances de la especialidad en esta materia, es decir, si solo se aplica el Código Tributario, con prescindencia absoluta de la norma general, o si cabe también la aplicación de la norma general como es el Código Civil, en razón de supletoriedad.

3.3.8. ¿El principio de especialidad o el de aplicación supletoria del Código Civil en materia de prescripción de la obligación tributaria?

Si atendemos al problema anteriormente identificado, es decir, si de lo que se trata es determinar si la solicitud de aplazamiento con fraccionamiento de una obligación tributaria presentada después de vencido el plazo de prescripción de la obligación tributaria, puede entenderse como una renuncia tácita a la prescripción ya ganada por el contribuyente, en aplicación del artículo 1991° del Código Civil, debemos considerar que tanto el Código Civil, cuanto el Código Tributario, han legislado de modo expreso sobre la renuncia a la prescripción ya ganada, consecuentemente, en dicha materia el Código Tributario es la norma especial, y como tal, pertinente para la solución del conflicto, sin que el Código Civil pudiera aplicarse.

En efecto, el principio de especialidad en materia tributaria es un principio general de derecho 'informador'<sup>17</sup> que contiene un criterio de interpretación de obligatorio cumplimiento por parte de los operadores del derecho tributario, que se debe aplicar cuando se produzca un 'conflicto normativo' inicial, esto es, cuando dos o más 'normas' regulen aparentemente el mismo supuesto de hecho.

<sup>17</sup> Zegarra Vilchez, Juan Carlos. *Aplicación del principio de especialidad en las normas tributarias*. Recuperado de: [http://ipdt.org/editor/docs/05\\_Rev43\\_JCZV.pdf](http://ipdt.org/editor/docs/05_Rev43_JCZV.pdf).

289  
Docentes  
ahora  
y los

SENTENCIA  
CASACIÓN N° 17206 - 2016  
LIMA

La aplicación del referido principio puede darse en dos niveles distintos. Un primer nivel llamémosle 'de conjunto normativo' y un segundo nivel 'de núcleo normativo'<sup>18</sup>.

En el primer caso, se refiere a que la comparación debe realizarse entre 'conjuntos normativos' ordenados o estructurados coherentemente, esto es, sistematizados, tales como clasificaciones o divisiones; y, en el segundo, a que la comparación debe efectuarse entre normas jurídicas concretas y específicas (la norma formalmente considerada). No se puede comparar un 'conjunto normativo' con una 'norma'<sup>19</sup>.

Luego, no habrá inconveniente en resolver el asunto cuando el intérprete detecte contradicciones e incompatibilidades entre una norma general (Código Civil) y una especial o entre dos especiales. Para ello se podrá utilizar el criterio cronológico en base al cual prevalece la norma posterior u otros como la jerarquía o la competencia. En cambio, si entre ellas no existe contradicción, sino una sustracción de determinadas relaciones que pasan a ser reguladas por la especial, habrá perdido eficacia la general y primará la norma especial.

Siendo ello así, este Supremo Colegiado considera que el Código Tributario, en materia de prescripción de la obligación tributaria, no tiene contradicción con el Código Civil, por cuanto el legislador ha sustraído esta materia del régimen general (Código Civil) para establecerla en legislación especial, de modo que en materia tributaria la regulación de la prescripción de la obligación tributaria es la que aparece en el Código Tributario. Este dispositivo legal, por regular de manera expresa la prescripción de la obligación tributaria ("principio de ley especial prima sobre la ley general"), resulta aplicable al caso de autos, en contraposición con lo que disponga al respecto el Código Civil, en particular, respecto de la renuncia a la prescripción ganada.

De otro lado, es oportuno señalar como complemento de lo antes argumentado, que en materia de prescripción de la obligación tributaria no resulta de aplicación de modo supletorio las normas del Código Civil, por cuanto el principio de supletoriedad permite abordar la integración si la ley guarda silencio absoluto o dos leyes se contradicen y

<sup>18</sup> Zagarra Vilchez, Juan Carlos. *Aplicación del principio de especialidad en las normas tributarias*. Recuperado de: [http://ipdt.org/editor/docs/05\\_Rev43\\_JCZV.pdf](http://ipdt.org/editor/docs/05_Rev43_JCZV.pdf).

<sup>19</sup> Otárola Espinoza, Yasna. *La función supletoria de las normas de derecho civil*. Revista Chilena De Derecho Y Ciencia Política. Ver en <file:///D:/Usuarios/piudicial/Downloads/Dialnet-LaFuncionSupletoriaDeLasNormasDeDerechoCivil-4095024.pdf>

283  
Derecho  
y Trib.

SENTENCIA  
CASACIÓN N° 17206 – 2016  
LIMA

ninguna de ellas tiene valor prevalente<sup>20</sup>. El encuentro se explica —nuevamente— a través de la relación de la ley general y especial, desde el momento que la inicial aborda «los aspectos totalitarios del sistema» y la secundaria trata «los más singulares o especiales», habiendo entre ellas los mismos fundamentos.

Y paralelamente, en la plenitud que consiste «en creer que el derecho orden normativo es un sistema completo y sin fisuras, capaz de entregar soluciones jurídicas completas y satisfactorias cuando emerge el caso concreto»<sup>21</sup>. Por ello, ante la falta o carencias de la norma especial, opera en su remplazo la general. «De allí que se entienda, sin discusión, que la ley general —para el presente caso el Código Civil— es el derecho supletorio por antonomasia, ante las ausencias de la ley especial»<sup>22</sup>.

Sin embargo, el Código Tributario en materia de renuncia a la prescripción de la obligación tributaria ya ganada, no presenta silencios, fisuras, vacíos o lagunas, que permitan ser integradas con las disposiciones previstas sobre prescripción en el Código Civil, por ende, no corresponde aplicar el principio de supletoriedad previsto en la Norma IX del Título Preliminar del Código Tributario cuyo texto dice lo siguiente:

NORMA IX.- Aplicación supletoria de los principios del derecho. En lo no previsto por este Código o en otras normas tributarias podrán aplicarse normas distintas a las tributarias siempre que no se les opongan ni las desnaturalicen. Supletoriamente se aplicarán los principios del derecho tributario, o en su defecto, los principios del derecho administrativo y los principios generales del derecho.

<sup>20</sup> Fueyo agrega que existe laguna legal «cuando la ley establece una mera orientación general, vale decir un orden o valor en blanco» y también cuando «la norma se hace inaplicable por las consecuencias, a veces hasta perniciosas, que ello acarrearía, cosa que no ha habria querido el legislador». Fueyo (1992) p. 467. En Otárola Espinoza, Yasna. *La función supletoria de las normas de derecho civil*. Revista Chilena De Derecho Y Ciencia Política. Recuperado de: <file:///D:/Usuarios/pjudicial/Downloads/Dialnet-LaFuncionSupletoriaDeLasNormasDeDerechoCivil-4095024.pdf>

<sup>21</sup> Así queda de manifiesto en el derecho español cuando la cláusula de supletoriedad establecida en la Constitución otorga vigencia al principio de unidad del ordenamiento jurídico español, ordenamiento dentro del que conviven los autonómicos, pero que no se basa en una separación absoluta de estos y aquel, sino en una situación en la que, ante un problema concreto, es posible encontrar una norma aplicable al caso. «El fundamento de la regla de supletoriedad establecida en la Constitución no es la mayor completitud del ordenamiento autonómico, sino la exigencia de completitud del ordenamiento estatal respecto del autonómico, en relación con el principio de unidad establecido en la Constitución». La definición del derecho estatal como supletorio constituye así una cláusula general de renvío establecida por la Constitución para el caso de que las lagunas del derecho autonómico no puedan integrarse previamente a través de los procedimientos de auto integración». Balaguer (1991) p. 95 y ss. Torres (1998) p. 178.

<sup>22</sup> Idem

284  
Derecho  
Civil  
Gaceta

SENTENCIA  
CASACIÓN N° 17206 - 2016  
LIMA

Consecuentemente, en el caso de la prescripción de la obligación tributaria, y particularmente en lo referente a la renuncia de la prescripción ganada, no resulta de aplicación el Código Civil, toda vez que este aspecto ha sido normado expresamente por el Código Tributario, de modo que remitirnos al Código Civil sería actuar de modo contrario a lo establecido en la norma especial.

3.4. La "Renuncia a la prescripción ganada"

3.4.1. En términos de Llambías "hay renuncia de la prescripción cuando el deudor se despoja a sí mismo de la facultad de oponer la prescripción, ya cumplida, de su deuda, y restablece la virtualidad de la obligación en su estado precedente"<sup>23</sup>.

3.4.2. Ciertamente, la "renuncia a la prescripción ganada" es ampliamente aceptada en materia civil; tal es el caso que, en nuestro ordenamiento el Código Civil recoge dicho supuesto en el artículo 1991°, el mismo que estipula lo siguiente:

Artículo 1991°.- Renuncia a la prescripción ganada

Puede renunciarse expresa o tácitamente a la prescripción ya ganada.

Se entiende que hay renuncia tácita cuando resulta de la ejecución de un acto incompatible con la voluntad de favorecerse con la prescripción.

3.4.3. Con relación a los efectos de la "renuncia a la prescripción ganada", López Herrera ha indicado que "una vez que tiene lugar la renuncia, el efecto principal es que el plazo de prescripción que se había cumplido se tiene por no sucedido y comienza a correr uno nuevo a partir del día en que tiene lugar la renuncia"<sup>24</sup>, dicha tesis es compartida por Hinestrosa<sup>25</sup>, y en la doctrina nacional por Ariano Deho<sup>26</sup>.

3.4.4. De manera que, así como el derecho subjetivo de prescribir puede decidirse no ser ejercitado simplemente en la inacción, o como declaración expresa o tácita -a esta última se le conoce como "renuncia a la prescripción ganada"- y dicha voluntad no admite ser retractada; en contraparte, tras dicha declaración se entiende que se ha

<sup>23</sup> Llambías, Jorge Joaquín (1987). *Tratado de Derecho Civil, obligaciones*. Tomo 111, Buenos Aires: Editorial Perrot, p. 479.

<sup>24</sup> López Herrera, Edgardo (2007). *Tratado de la prescripción liberatoria*. Tomo 1, Buenos Aires: Editora Lexis Nexis, p. 476.

<sup>25</sup> Hinestrosa, Fernando (2003). *Tratado de las obligaciones, concepto, estructura, vicisitudes*. Segunda edición. Bogotá: editora de la Universidad Externado de Colombia, p. 854.

<sup>26</sup> Ariano Deho, Eugenia (2005). *Al comentar el artículo 1991 o en Código Civil Comentado, por los 100 mejores especialistas*. Lima: Gaceta Jurídica, p. 264.

289  
Doscien  
ochenta  
y tres

SENTENCIA  
CASACIÓN N° 17206 – 2016  
LIMA

borrado el tiempo transcurrido, por lo que, en principio, ya no cabría que el beneficiario que se ha despojado del ejercicio de la prescripción pretenda oponerla.

3.4.5. No obstante, en el artículo 49° del Código Tributario se legisla sobre la renuncia a la prescripción ya ganada de la obligación tributaria estableciéndose que [...] el pago voluntario de la obligación prescrita no da derecho a solicitar la devolución de lo pagado [...], constituyendo esta regulación una fórmula especial de renuncia en caso de haber operado la prescripción de una deuda tributaria.

3.4.6. En ese sentido, como marco distintivo de la prescripción tributaria, el legislador, en lugar de regular en toda su extensión el instituto de la renuncia a la prescripción ganada (expresa o tácita), ha regulado únicamente que el contribuyente tiene la posibilidad de pagar la deuda tributaria prescrita y, al hacerlo, no será posible que solicite su devolución.

3.4.7. La explicación a esta decisión legislativa se encuentra referida, antes que a reconocer la renuncia a la prescripción ya ganada, a buscar dotar de estabilidad al sistema de tributación, como decíamos anteriormente un principio de seguridad jurídica, de modo que el contribuyente no genere inestabilidad en la recaudación y gastos que inevitablemente se generarían por el procedimiento de devolución.

3.4.8. Cabe añadir que la normativa tributaria pertenece al derecho público, y en esta situación hace que se tenga especial cuidado al aplicar supletoriamente las normas civiles. En efecto, debe tenerse presente que las obligaciones del contribuyente no son de naturaleza privada sino pública, como efectivamente lo es la relación jurídica tributaria, que se sustenta en el artículo 74° de la Constitución Política del Perú, lo que conlleva a que los espacios de supletoriedad se encuentren en correspondencia plena con la autonomía normativa tributaria, esto es, que no se apliquen normas civiles a un supuesto ya regulado en la normativa especial y, que la aplicación supletoria no suponga la desnaturalización de la regulación tributaria.

3.4.9. En este marco de análisis, en el ámbito tributario, es claro que la prescripción en materia tributaria tiene características peculiares que lo distinguen del ámbito civil, y si bien esta institución constituye una limitación para la Administración Tributaria en relación a la exigibilidad de parte de esta al contribuyente, asimismo, constituye una

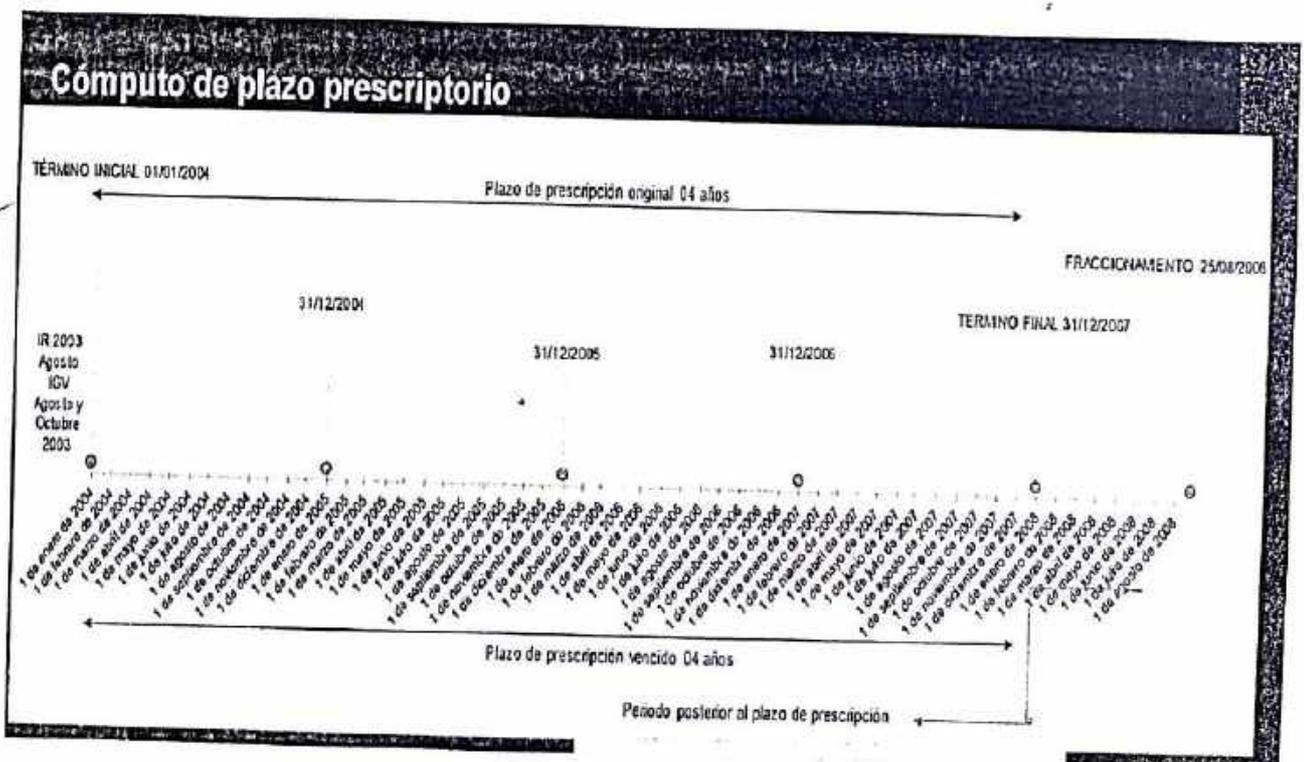
286  
Doscemir  
y sei

**SENTENCIA**  
**CASACIÓN N° 17206 - 2016**  
**LIMA**

limitación para este en relación al ejercicio de los derechos de acción que la norma ha diseñado, pero en ningún caso, la normativa tributaria ha previsto, cuando pudo haberlo hecho, que la prescripción ya ganada pueda ser materia de renuncia, sea expresa o tácita, que si se encuentra regulada en el artículo 1991° del Código Civil. Aún más si se tiene en cuenta que las normas especiales del Código Tributario regulan ampliamente el tema de la prescripción de la deuda tributaria (plazo de prescripción, cómputo de los mismos, suspensión, interrupción, declaración, sujeto quien puede solicitar la prescripción, momento en que se puede oponer, entre otras) y solo le ha reconocido el efecto del pago de la obligación tributaria prescrita.

**3.5. Análisis de las causales del caso concreto**

3.5.1. Luego de haber identificado el problema jurídico a dilucidar, en el contexto de la controversia que aparece de los antecedentes del proceso antes referidos, y conforme al derecho objetivo vigente, corresponde analizar las causales de casación declaradas procedentes, para lo cual resulta oportuno graficar una línea de tiempo, debidamente explicada, que permita justificar con mayor claridad el sentido y alcances de la respuesta judicial:



A partir del gráfico que antecede se puede sostener lo siguiente:

SENTENCIA  
CASACIÓN N° 17206 - 2016  
LIMA

28 +  
Diciembre  
ochenta  
y siete

- a) El plazo prescriptorio de cuatro años de la obligación tributaria materia de litis (pagos a cuenta de impuesto a la renta e IGV) se inició el uno de enero de dos mil cuatro y venció el uno de enero de dos mil ocho, sin que se haya acreditado la existencia de acto de interrupción o suspensión alguna que se deba tener en cuenta.
- b) Con posterioridad al vencimiento del plazo de prescripción, don ██████████ ██████████ (deudor tributario) presentó ante la ██████████ dos peticiones:
- El veinticinco de agosto dos mil ocho pide el aplazamiento con fraccionamiento N° 0230320159308 de la deuda tributaria; y,
  - El 16 de noviembre 2009 por Solicitud de Prescripción N° 000-TI0004-2009-234869-8, y Expediente Reiterativo N° 000-2D1110-2013-251917-7 del dieciocho de abril de dos mil trece, pide la prescripción de la deuda tributaria.
- c) El veintitrés de agosto de dos mil tres la ██████████ emite la Resolución de Intendencia N° 0230200017747/SUNAT que declara improcedente la Solicitud de Prescripción N° 000-TI0004-2009-234869-8, en consecuencia no prescrita la acción de la ██████████ para exigir el pago de la deuda tributaria, por cuanto la solicitud de aplazamiento con fraccionamiento importa un reconocimiento tácito de la deuda tributaria y como tal una renuncia tácita a la prescripción ya ganada de conformidad con el artículo 1991 del Código Civil.
- d) El veinticuatro de febrero de dos mil catorce el ██████████ emite la RTF, que se pronuncia entre otros, sobre la apelación contra la Resolución de Intendencia N° 0230200017747/SUNAT, revocando dicha resolución, al considerar que la deuda del pago a cuenta del impuesto a la renta de agosto de dos mil tres e impuesto general a las ventas de octubre de dos mil tres ya habría prescrito, al haber transcurrido los cuatro años señalados por la ley, el uno de enero de dos mil ocho, y al entender que el acogimiento a fraccionamiento no supone la pérdida de la prescripción ya ganada.
- e) El doce de junio de dos mil catorce la ██████████ interpone demanda solicitando que se declare la nulidad parcial de la RTF, en el extremo que dispuso revocar la

288  
descuentos  
adivino  
7/08/16

SENTENCIA  
CASACIÓN N° 17206 - 2016  
LIMA

Resolución de Intendencia N° 0230200017747/SUNAT respecto al pago a cuenta del impuesto a la renta de agosto de dos mil tres y se ordene al [REDACTED] que emita nueva resolución confirmando la Resolución de Intendencia N° 0230200017747/SUNAT, respecto a dicho pago.

f) En la sentencia de primera instancia se declaró infundada la demanda al sostener, esencialmente, que el marco específico que regula la prescripción de obligaciones tributarias es el capítulo IV del título III del Código Tributario y en dicho régimen no existe disposición alguna que señale que la solicitud o acogimiento a un beneficio de fraccionamiento interrumpe o da lugar a la pérdida de la prescripción ganada. La única forma de perder la prescripción se presenta cuando el beneficiario de la misma paga voluntariamente el tributo prescrito (conforme lo dispone expresamente el artículo 49° del Código Tributario) situación que no se ha presentado en el caso materia de controversia.

g) La Sala Superior, en la sentencia de vista, contradice el argumento del Juez sosteniendo que, si bien al primer día hábil del dos mil ocho había prescrito la facultad de la [REDACTED] el contribuyente presentó solicitud el veinticinco de agosto de dos mil ocho, peticionando el aplazamiento con fraccionamiento de la deuda tributaria mencionada, hecho que constituye un acto incompatible con la voluntad de favorecerse con la prescripción, por lo que tal acto de aplazamiento con fraccionamiento implica la renuncia tácita a la prescripción en aplicación del artículo 1991 del Código Civil, al amparo de la Norma IX del Título Preliminar del Texto Único Ordenado del Código Tributario.

3.5.2. Frente a lo decidido por las instancias de mérito, la parte recurrente denuncia vía casación *-de un lado-* que la norma sustancial indebidamente aplicada es el artículo 1991° del Código Civil, cuyo texto es el siguiente:

"Renuncia a la prescripción ganada

Artículo 1991.- Puede renunciarse expresa o tácitamente a la prescripción ya ganada".

Sostiene que en el presente caso se discute la validez de las resoluciones administrativas referidas a obligaciones tributarias, por lo que las normas aplicables deben ser las contenidas en el Código Tributario y no en la normativa civil, dado que

281  
Diciembre  
2016

SENTENCIA  
CASACIÓN N° 17206 - 2016  
LIMA

de acuerdo al principio de especialidad de la norma, se tiene que la norma especial prima sobre la norma general.

Agrega que la aplicación del artículo 1991° del Código Civil, va en contra de lo dispuesto por la Norma IX del Código Tributario. Así pues, el Código Tributario ha dispuesto textualmente la prohibición de aplicar normas distintas a las tributarias cuando estas se opongan y las desnaturalicen.

Añade que la ejecución a la que se refiere el artículo 1991° del Código Civil, no tendría que ver con la manifestación escrita de declaración expresa de reconocimiento de deuda (fraccionamiento), sino que esta ejecución tendría que ver con el pago voluntario, eso sí es para efectos legales una ejecución o consecuencia de un reconocimiento de deuda tributaria, pese a que la obligación ya está prescrita y que es el comportamiento que alude el artículo 49° del Código Tributario, que evidentemente, el pago es incompatible con la voluntad de favorecerse con la prescripción, más aún, si se tiene en cuenta que en caso se procediera a la renuncia tácita con el pago, ello no implicaría eliminar el tiempo ya transcurrido, cuando hay una prescripción ya ganada.

De otro lado, denuncia la parte recurrente que se ha inaplicado los artículos 48° y 49° del Código Tributario que señalan:

Artículo 48.- MOMENTO EN QUE SE PUEDE OponER LA PRESCRIPCIÓN

La prescripción puede oponerse en cualquier estado del procedimiento administrativo o judicial.

Artículo 49.- PAGO VOLUNTARIO DE LA OBLIGACIÓN PRESCRITA

El pago voluntario de la obligación prescrita no da derecho a solicitar la devolución de lo pagado.

Refiere que la solicitud de acogimiento al fraccionamiento de la deuda tributaria por el contribuyente, al que alude la sentencia de vista, no puede significar una renuncia tácita a la prescripción ya ganada, en tanto el contribuyente no pagó dicha deuda, sino solo se refiere a un pedido de pago diferido. Agrega que al tratarse el presente caso de un supuesto de "renuncia de derechos" (ya que se discute si el fraccionamiento tributario significa una renuncia tácita a la prescripción ya ganada) se

SENTENCIA  
CASACIÓN N° 17206 – 2016  
LIMA

debe realizar una interpretación restrictiva de las normas tributarias, esto es, de los artículos 48° y 49° del Código Tributario.

3.5.3. Analizando la denuncia casacional corresponde precisar que la aplicación indebida de la ley se presenta cuando entendida rectamente la norma de derecho en su alcance y significado, se la aplica a un caso que no es el que ella contempla. De allí que el quebranto de una norma sustancial, por aplicación indebida, ocurra cuando, sin embargo de interpretarla el juzgador en su verdadera inteligencia, la aplica a un caso que ella no regula; es decir, cuando se aplica al asunto que es materia de la decisión una ley impertinente.

El ex magistrado de esta Suprema Corte, doctor Manuel Sánchez-Palacios enuncia al respecto que, "hay aplicación indebida cuando se actúa una norma impertinente a la relación fáctica establecida en el proceso. El Juez ha errado en la elección de la norma, ha errado en el proceso de establecer la relación de semejanza o de diferencia que existe entre el caso particular concreto, jurídicamente calificado y la hipótesis de la norma".

Es una realidad obvia que si el juez aplica la norma "A" cuando debió aplicar la norma "B", aplicó mal la primera y dejó de aplicar la que correspondía. Este es el error de juzgamiento que sustenta la causal de aplicación indebida de la ley.

Dicho error (aplicación indebida de la ley) puede ser de naturaleza *in judicando* o *in procedendo*. El caso que nos ocupa está relacionado con el error *in judicando*, es decir, se denuncia que la Sala Superior al dirimir el conflicto y emitir la sentencia de vista ha elegido mal la norma sustancial, lo que la lleva a aplicar una disposición impertinente, y como consecuencia de ello habría inaplicado las disposiciones pertinentes.

La sentencia de vista consideró que al haberse acogido el codemandado al procedimiento de fraccionamiento cuando su deuda tributaria había prescrito, renunció tácitamente a la prescripción ya ganada, bajo el argumento de que en dicho caso correspondía aplicarse el artículo 1991° del Código Civil, que regula la posibilidad de renuncia tácita a la prescripción ya ganada.

292  
Docuente  
noveint  
y un

SENTENCIA  
CASACIÓN N° 17206 - 2016  
LIMA

En tal sentido, la interpretación realizada por el Colegiado Superior contraviene el texto expreso del artículo 49° del Código Tributario, el que solamente regula la imposibilidad de que el deudor tributario que pagó una deuda prescrita solicite su devolución.

Por otro lado, si bien la Norma IX del Título Preliminar del Texto Único Ordenado del Código Tributario establece que en lo no previsto por el referido Código o en otras normas tributarias podrán aplicarse normas distintas a las tributarias, siempre que no se les opongan ni las desnaturalicen, y, supletoriamente se aplicarán los principios del derecho tributario, o en su defecto, los principios del derecho administrativo y los principios generales del derecho; ello supone que previamente el Juzgador tiene que identificar, en principio, si existe o no una regulación referida a la problemática del caso y si al aplicarse supletoriamente no se afecta o desnaturaliza la normativa tributaria.

Lo contrario sería contravenir el artículo 139° literal 139.9 de la Constitución Política del Perú, que refiere expresamente que en nuestro ordenamiento jurídico se encuentra proscrita la analogía de las normas que restrinjan derechos, por lo que tanto la [REDACTED] como la Sala de mérito aplican un criterio que no se ajusta a derecho y contraviene el mandato constitucional al aplicar de manera supletoria un dispositivo legal (artículo 1991 del Código Civil) que evidentemente restringe el derecho del contribuyente al no permitirle que opere la prescripción ya ganada a su favor, por el transcurso del tiempo como consecuencia de la inoperancia de la [REDACTED].

Conforme se ha expuesto precedentemente, en materia de prescripción el legislador ha regulado específicamente la institución de la prescripción, considerando que únicamente si el deudor pagó la deuda prescrita no puede solicitar la devolución de lo pagado, con lo cual excluye la posibilidad de que se renuncie a la prescripción de la deuda de manera tácita.

Coadyuva a esta argumentación el hecho que de acuerdo a la norma tributaria se puede interrumpir la prescripción, entre otros, por el **reconocimiento expreso** de la obligación por parte del deudor (literal c del artículo 45 del Código Tributario), advirtiéndose la distinción incorporada por el legislador respecto a la interrupción de la

292  
Dossier  
noviembre  
8 de s.

SENTENCIA  
CASACIÓN N° 17206 - 2016  
LIMA

prescripción prevista en el Código Civil, el cual puede ser expresa o tácita. En ese sentido, la regla de renuncia tácita a la prescripción ya ganada del Código Civil no podría dar una respuesta satisfactoria a la controversia, ya que si para la interrupción de la prescripción de la obligación tributaria se pide el reconocimiento expreso del deudor, con mucha más razón la renuncia a la prescripción ya ganada de la obligación tributaria debe estar condicionada a una manifestación más intensa por parte del deudor, como lo sería el pago de dicha deuda.

En ese orden de ideas, no puede soslayarse bajo ningún punto de vista, que la posibilidad de aplicación supletoria de las normas del Código Civil se encuentra supeditada a la existencia de vacíos en el Código Tributario y siempre que ello no se les oponga ni las desnaturalicen, lo que no sucede en el presente caso.

En suma, al existir regulación en el Código Tributario sobre la renuncia a la prescripción, debe considerarse el principio de ley especial que prima sobre la ley general, considerando además que en razón de la voluntad de no regular la renuncia tácita de una deuda ya prescrita, no cabe aparejar, sin más, las reglas del Código Civil aplicables a supuestos del derecho privado, a situaciones que son regidas por el derecho público y que, precisamente por ello, se exige mayor intensidad en su voluntad de renunciar a un derecho.

Siguiendo esa línea, lo argumentado por la Sala Superior no resulta acorde con la interpretación de la normativa tributaria en torno a la prescripción, y en tanto, el contribuyente solicitó expresamente que se declare la prescripción de la deuda tributaria, materia de la presente controversia, cuando su deuda había prescrito, independientemente a que se haya acogido a un fraccionamiento en forma posterior a la prescripción de su obligación tributaria, correspondía que la [REDACTED] resuelva dicho pedido de conformidad con el artículo 47° del Código Tributario el cual señala que la prescripción solo puede ser declarada a pedido del deudor tributario.

En ese marco de análisis, no sería posible la aplicación del artículo 1991° del Código Civil en la medida que, como hemos sostenido precedentemente, dicha norma forma parte del derecho civil y cuya aplicación excede el marco de especialidad de la

293  
doscientos  
noventa y tres

SENTENCIA  
CASACIÓN N° 17206 - 2016  
LIMA

normativa tributaria, y al hacerlo, desnaturaliza las normas tributarias que regulan la prescripción de la deuda tributaria.

Por estas razones, al haber el Colegiado Superior aplicado el artículo 1991° del Código Civil a la resolución de la presente controversia se ha infraccionado dicha norma por indebida aplicación. En ese sentido, corresponde declarar fundado el recurso de casación, casar la sentencia de vista y actuando en sede de instancia debe confirmarse la sentencia apelada.

IV. FALLO:

Declararon **FUNDADO** el recurso de casación interpuesto por el [REDACTED], mediante el escrito de fecha cuatro de agosto de dos mil dieciséis; en consecuencia, **CASARON** la **sentencia de vista** de fecha veintiuno de julio de dos mil dieciséis; y, **actuando en sede de instancia** confirmaron la sentencia apelada que declaró infundada la demanda. **DISPUSIERON** la publicación de la presente resolución en el diario oficial "El Peruano" conforme a ley; en los seguidos por la [REDACTED] y otro, sobre nulidad de resolución administrativa. Notificándose por Secretaría. Interviene como ponente el señor Juez Supremo **Arias Lazarte**.  
SS.

PARIONA PASTRANA

ARIAS LAZARTE

VINATEA MEDINA

TOLEDO TORIBIO

CARTOLIN PASTOR

SE PUBLICÓ CONFORME A LEY

CARMEN ROSA DIAZ ACEVEDO  
SECRETARIA  
Tercera Sala de Derecho Constitucional y Social  
Transitoria de la Corte Suprema

22 ENE 2016

Corte Superior de Justicia de Lima  
Vigésimo Segundo Juzgado Contencioso Administrativo  
con sub Especialidad Tributaria y Aduanera  
Av. Nicolas de Piérola N° 608 -3er. Piso - Lima

DE TRIBUTARIOS  
relator: RUIZ ZAMORA Idania  
sue: FAU 20159981210-301  
ha: 07/06/2019 10:44:25, Razón  
RESOLUCION  
JUDICIAL, D. Judicial, LIMA /  
A. FIRMA DIGITAL

EXPEDIENTE : 05195-2014-0-1801-JR-CA-22  
MATERIA : NULIDAD DE RESOLUCIÓN O ACTO ADMINISTRATIVO  
ESPECIALISTA : RUIZ ZAMORA IDANIA HATSUE  
DEMANDANTE : SUNAT  
DEMANDADO : [REDACTED]

2 de  
Dossier  
naveg  
archivo

**RESOLUCIÓN N° DIECISEIS**

Lima, siete de junio de dos mil diecinueve.-

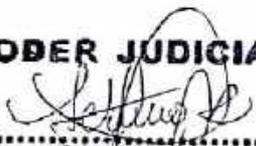
**DADO CUENTA** en la fecha, al ingreso del veinticuatro de mayo de dos mil diecinueve, **TÉNGASE** por recibidos los autos remitido por la Tercera Sala de Derecho Constitucional y Social Transitoria de la Corte Suprema de Justicia de la República conteniendo la Sentencia de Casación N° 17206-2016 del treinta de mayo de dos mil dieciocho, mediante el cual el colegiado declara **FUNDADO** el Recurso de Casación, en consecuencia CASARON la sentencia de vista y actuando en sede de instancia confirmaron la sentencia apelada, que declara **INFUNDADA** la Demanda. Siendo así: **CÚMPLASE LO EJECUTORIADO**, en consecuencia, **REMÍTASE los autos al Archivo Central de la Corte Superior de Lima para su conservación y custodia definitiva.**

**NOTIFÍQUESE ELECTRÓNICAMENTE** la presente resolución a quienes han consignado casilla electrónica, conforme a lo dispuesto en los artículos, 155-A, 155-C y 155-D del TUO de la Ley Orgánica del Poder Judicial.

~~PODER JUDICIAL~~

~~DR. PERO CARLOS SALAS FERRO  
JUEZ  
22° Juzgado Contencioso Administrativo  
Con Subespecialidad Tributaria y Aduanera  
CORTE SUPERIOR DE JUSTICIA DE LIMA~~

PODER JUDICIAL

  
IDANIA HATSUE RUIZ ZAMORA  
SECRETARIA JUDICIAL  
22° Juzgado Contencioso Administrativo con  
Sub Especialidad Tributaria y Aduanera  
CORTE SUPERIOR DE JUSTICIA DE LIMA