



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

SENTENCIA
RECURSO DE CASACIÓN N.º 10751-2018
LIMA

Sumilla: Estando al marco normativo del Código Tributario, en cuanto a la prescripción, en virtud de los principios de especialidad y legalidad, corresponde la aplicación de las referidas normas. En ese sentido, de la lectura de los artículos 43 y 49 del Código Tributario, se establece una sola manera de renuncia tácita a la prescripción, esto es, cuando se haya efectuado el pago voluntario de la obligación prescrita, ya sea por inadvertencia del deudor o debido a un cómputo erróneo en el plazo, caso en el cual se entiende que la Administración no está obligada a devolver lo pagado. Si no fuera así, estaríamos frente a una apropiación de pago indebido, figura que la norma tributaria no ha contemplado. En ese sentido, esta norma especial debe prevalecer sobre la norma civil contenida en el artículo 1991 del Código Civil.

Lima, doce de enero de dos mil veintidós

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

VISTA

La causa número diez mil setecientos cincuenta y uno - dos mil dieciocho, Lima, en audiencia pública llevada a cabo en la fecha, el colegiado integrado por los señores Jueces Supremos González Aguilar (presidente), Rueda Fernández, Bustamante del Castillo, Barra Pineda y Dávila Broncano, luego de verificada la votación con arreglo a ley, emite la siguiente sentencia:

I. MATERIA DEL RECURSO

Viene a conocimiento de esta Sala Suprema el recurso de casación interpuesto por el Procurador Adjunto a cargo de los Asuntos Judiciales del Ministerio de Economía y Finanzas, en representación del Tribunal Fiscal, de fecha veinticuatro de abril de dos mil dieciocho (fojas trescientos veintidós a



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

SENTENCIA
RECURSO DE CASACIÓN N.º 10751-2018
LIMA

trescientos treinta y seis del expediente principal), contra la sentencia de vista contenida en la resolución número quince, de fecha veintiséis de marzo de dos mil dieciocho (fojas doscientos sesenta y ocho a doscientos ochenta y dos del expediente principal), emitida por la Séptima Sala Especializada en lo Contencioso Administrativo con Sub Especialidad en Temas Tributarios y Aduaneros de la Corte Superior de Justicia de Lima, que revocó la sentencia apelada, del treinta y uno de octubre de dos mil diecisiete (fojas ciento sesenta y uno a ciento setenta y dos del expediente principal), y, reformándola, declaró fundada la demanda.

II. ANTECEDENTES DEL PROCESO

2.1. Mediante escrito del veintitrés de agosto de dos mil dieciséis (fojas doce a treinta del expediente principal), la Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria (SUNAT) interpuso demanda contencioso administrativa, postulando las siguientes pretensiones:

a. **Pretensión principal:** Solicitó se declare la nulidad de la Resolución del Tribunal Fiscal N.º 05000-8-2016, del veinticinco de mayo de dos mil dieciséis, que resolvió revocar la Resolución de Intendencia N.º 0260140135065/SUNAT, del veintinueve de enero de dos mil dieciséis, que declaró infundada la reclamación formulada contra la Resolución de Intendencia N.º 0230170426863, que a su vez declaró la pérdida del fraccionamiento otorgado al amparo del artículo 36 del Código Tributario.

b. **Pretensión accesoria:** Solicitó se ordene que el Tribunal Fiscal emita nueva resolución confirmando la Resolución de Intendencia N.º 0260140135065/SUNAT, que declaró infundada la reclamación formulada contra la Resolución de Intendencia N.º 02301704268 63.



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

SENTENCIA
RECURSO DE CASACIÓN N.º 10751-2018
LIMA

2.2 Con fecha treinta y uno de octubre de dos mil diecisiete, el Vigésimo Segundo Juzgado Especializado en lo Contencioso Administrativo con Sub Especialidad Tributaria y Aduanera emitió la sentencia contenida en la resolución número ocho (fojas ciento sesenta y uno a ciento setenta y dos), que declaró infundada la demanda.

2.3 Apelada la anterior, la Séptima Sala Especializada en lo Contencioso Administrativo con Sub Especialidad en Temas Tributarios y Aduaneros de la Corte Superior de Justicia de Lima emitió la sentencia de vista contenida en la resolución número quince, del veintiséis de marzo de dos mil dieciocho (fojas doscientos sesenta y ocho a doscientos ochenta y dos), que revocó la sentencia apelada, del treinta y uno de octubre de dos mil diecisiete, que declaró infundada la demanda en todos sus extremos. La sentencia de vista reformó la apelada y declaró fundada la demanda, en consecuencia nula la Resolución del Tribunal Fiscal N.º 05000-8-2016, de fecha veinticinco de mayo de dos mil dieciséis, que revocó la Resolución de Intendencia N.º 0260140135065/SUNAT, y ordenó que el Tribunal Fiscal emita nueva resolución administrativa confirmando la resolución de Intendencia antes mencionada.

III. DEL RECURSO DE CASACIÓN Y DEL AUTO DE CALIFICACIÓN

El Ministerio de Economía y Finanzas, en representación del Tribunal Fiscal, interpone recurso de casación el veintiséis de marzo de dos mil dieciocho (fojas trescientos veintidós del expediente principal), el cual fue declarado procedente por auto calificadorio del nueve de agosto de dos mil dieciocho (fojas ciento treinta y seis a ciento cuarenta y uno del cuaderno de casación), por las siguientes causales:

- a) Infracción normativa por aplicación indebida del artículo 1991 del Código Civil e interpretación errónea de la norma IX del título**



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

SENTENCIA
RECURSO DE CASACIÓN N.º 10751-2018
LIMA

preliminar del Código Tributario. Alega que el artículo 1991 del Código Civil fue aplicado indebidamente por la Sala Superior, ya que no se tuvo en cuenta que, en este proceso, al discutirse sobre la validez de resoluciones administrativas referidas a obligaciones tributarias, las normas aplicables al caso son las contenidas en el Código Tributario, de acuerdo al principio de especialidad de la norma. Refiere que recurrir al artículo 1991 del Código Civil vulnera la norma IX del título preliminar del Texto Único Ordenado del Código Tributario, ya que esta prohíbe aplicar normas distintas a las tributarias cuando se opongán y las desnaturalicen.

Sostiene que presentar una solicitud de fraccionamiento o aplazamiento de deuda tributaria fuera del plazo previsto por el artículo 43 del Código Tributario, no interrumpe plazo de prescripción alguno, porque dicho plazo ya está vencido, motivo por el cual no procede hablar de reinicio del plazo. Asimismo, alega que la presentación de la solicitud de fraccionamiento no elimina el tiempo previo de prescripción de la deuda tributaria. Sí lo haría en caso se presente dentro del plazo que prevé el artículo 43 del Código Tributario, ya que solo en los casos expresamente dispuestos en dicho artículo una acción no interrumpe el plazo de prescripción. Por ello, en el caso, no es posible hablar de reinicio del plazo.

- b) Infracción normativa de los artículos 48 y 49 del Texto Único Ordenado del Código Tributario, aprobado por Decreto Supremo N° 135-99-EF.** Alega que en la sentencia impugnada no se han aplicado los artículos 48 y 49 del Texto Único Ordenado del Código Tributario. Sostiene que no se aplicó el artículo 48, pues el hecho de presentar la solicitud de prescripción dentro del procedimiento administrativo, una vez operada la prescripción de una deuda tributaria, no implica que exista renuncia expresa o tácita a la prescripción ya



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

SENTENCIA
RECURSO DE CASACIÓN N.º 10751-2018
LIMA

ganada por el contribuyente, dado que la única forma de renunciar a la prescripción ya ganada que considera el Código Tributario es el pago de la obligación tributaria ya prescrita, el cual no se produjo en este caso.

Refiere que de haberse aplicado el artículo 49 del Código Tributario, se habría resuelto que, si el contribuyente no pagó la deuda tributaria, entonces no existe el acto que manifieste su renuncia a la prescripción ya ganada. Señala que la renuncia no genera “un nuevo plazo”, como afirma la Sala Superior, ya que ni en el Código Civil ni en el Código Tributario se contempla la posibilidad de crear un nuevo plazo de prescripción luego de haber transcurrido el plazo que prevé el artículo 43 del Código Tributario; menos aún se contempla el reinicio de un plazo como figura jurídica.

CONSIDERANDOS

Primero: Dado que las causales esgrimidas se encuentran relacionadas entre sí, serán absueltas de manera conjunta. En tal sentido, conforme a los fundamentos que las sustentan, corresponde analizar lo concerniente a la figura de la prescripción extintiva y al principio de especialidad, ambos en materia tributaria, ya que los mismos se encuentran vinculados al tema materia de controversia.

Segundo:

Se aprecia en el caso concreto que la materia controvertida consiste en determinar si la presentación de la solicitud o solicitudes de la contribuyente Belissa Elena Quispe Rosales para acogerse al fraccionamiento de la deuda tributaria, constituyen o no, en aplicación del artículo 1991 del Código Civil, una renuncia tácita a la prescripción tributaria ya ganada.



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

SENTENCIA
RECURSO DE CASACIÓN N.º 10751-2018
LIMA

Previo al análisis pertinente, debemos señalar que la naturaleza del recurso de casación es ser un medio impugnatorio extraordinario de carácter formal, ya que, de acuerdo al ordenamiento jurídico peruano, tal recurso cumple función nomofiláctica por control del derecho. Es decir, los cuestionamientos en que debe fundarse el mencionado recurso deben ser de índole jurídica y no fáctica o de revaloración probatoria. Con ello, se asegura el cumplimiento de los fines de la casación, materializados en la adecuada aplicación del derecho objetivo al caso concreto y la uniformidad de la jurisprudencia nacional por la Corte Suprema de Justicia.

Tercero: Sobre la figura de la prescripción extintiva en materia tributaria, la doctrina considera que “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”¹. En ese sentido, podemos afirmar que es una institución mediante la cual se sanciona la inacción del acreedor para exigir el cumplimiento de la prestación que le es debida, es decir, la figura de la prescripción es un mecanismo que establece límites para evitar la incertidumbre respecto a las exigencias de derechos no ejercidos dentro de los plazos determinados para el accionar del titular del derecho, a fin de no vulnerar la seguridad jurídica.

Sobre el particular, el artículo 43 del Texto Único Ordenado del Código Tributario establece lo siguiente:

Artículo 43.- Plazos de Prescripción. - 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. [...]

Sabemos que la prescripción desarrollada por el Código Tributario no constituye un medio de extinción de la obligación de deudas tributarias. Es

¹ VIDAL RAMÍREZ, Fernando (2006). *Prescripción extintiva y caducidad*. Lima, Gaceta Jurídica; p.110



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

SENTENCIA
RECURSO DE CASACIÓN N.º 10751-2018
LIMA

por ello que, vencido el plazo prescriptorio, el deudor tributario queda liberado de la acción de la Administración Tributaria para determinar la deuda tributaria, exigir los pagos o aplicar sanciones. Por ello, en el supuesto caso de que el contribuyente pague una deuda ya prescrita, no tiene derecho a la devolución de lo pagado, justamente porque el pago efectuado no tiene naturaleza de un “pago indebido”², conforme lo señala el artículo 49 del Código Tributario.

En este sentido y de conformidad con el artículo 43 del Texto Único Ordenado del Código Tributario, por el transcurso excesivo del tiempo la Administración Tributaria no podrá ejercer su derecho a exigir el pago, determinar la deuda y aplicar sanciones.

Cuarto: Con relación a la aplicación supletoria de normas distintas a las tributarias y al principio de legalidad, la norma IX del título preliminar del Texto Único Ordenado del Código Tributario hace referencia a la aplicación supletoria de normas distintas a las tributarias. Determina que se presenta ante un vacío normativo, el cual se configura con la ausencia de una norma tributaria que regule la situación que aparece como relevante para la solución de la controversia tributaria. Solo en ese caso, el operador se encuentra facultado a aplicar normas supletorias, siempre que no sean contrarias a la regulación tributaria o desnaturalicen la misma, puesto que, de ocurrir ello, se trasgrediría lo previsto en la norma IV del título preliminar del Texto Único Ordenado del Código Tributario, referida a la reserva de ley tributaria.

En otras palabras, debe entenderse que si, en la relación entre la Administración Tributaria y los administrados, se presentan actuaciones o procedimientos administrativos no regulados por normas tributarias, deberá

² ROBLES MORENO, Carmen del Pilar (2008). "La prescripción en materia tributaria". <http://blog.pucp.edu.pe/blog/carmenrobles/2008/01/18/la-prescripcion-en-materia-tributaria/>



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

SENTENCIA
RECURSO DE CASACIÓN N.º 10751-2018
LIMA

aplicarse la Ley del Procedimiento Administrativo General, así como los principios del derecho administrativo que la rigen. Sin embargo, debe quedar claro que no cabe la posibilidad de aplicar en lugar de los procedimientos especiales regulados por el Código Tributario, aquellos procedimientos generales previstos en la Ley del Procedimiento Administrativo General, sino que se recurrirá a este texto legal solo cuando se trate de determinados aspectos o principios de manera supletoria.

Quinto: En materia tributaria, el capítulo IV del título III del libro primero del Texto Único Ordenado del Código Tributario regula todo lo concerniente a la figura de la prescripción extintiva de la obligación tributaria, estableciendo el plazo de prescripción, el cómputo de los mismos, la suspensión, la interrupción, la declaración, el sujeto habilitado para solicitar la prescripción, el momento para oponer, entre otros. Dentro de esta regulación nos encontramos con el artículo 48, que dispone: “La prescripción puede oponerse en cualquier estado del procedimiento administrativo o judicial y con el artículo 49: “El pago voluntario de la obligación prescrita no da derecho a solicitar la devolución de lo pagado”. De esta forma, se establece una única manera de renuncia tácita a la prescripción: solo operará cuando se haya efectuado el pago voluntario de la obligación prescrita, ya sea por inadvertencia del deudor o debido a un cómputo erróneo en el plazo. En este caso, se entenderá, por ejemplo, que la renuncia a la prescripción ya ganada únicamente operará respecto a las sumas pagadas, en tanto SUNAT no las considera pago indebido, caso en el cual sí generaría la obligación de devolución de lo indebidamente pagado. Tampoco podemos considerar, en tanto no existe fundamento legal, que la Administración estuviera facultada a apropiarse de un monto pagado voluntariamente por el administrado cuando este ya no tenía la obligación de cancelarlo, ya sea, como se ha señalado, por inadvertencia del deudor o debido a un cómputo erróneo en el plazo.



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

SENTENCIA
RECURSO DE CASACIÓN N.º 10751-2018
LIMA

Sexto: Con lo anterior, corroboramos que la ley tributaria sí contempla la figura de la renuncia tácita, pero la limita solo al caso del pago de la deuda prescrita. Vale decir que esta norma especial debe prevalecer sobre la contenida en el artículo 1991 del Código Civil. Tal conclusión es consecuente con el distinto tratamiento que tiene, en la legislación tributaria y en la legislación civil, la institución de la interrupción de la prescripción, pues mientras que en el derecho civil la interrupción de la prescripción se produce por el reconocimiento de la obligación, siendo este reconocimiento expreso o tácito, en materia tributaria, por el contrario, como lo establece el inciso 1.b del artículo 45 del Texto Único Ordenado del Código Tributario, la interrupción de la prescripción se produce, únicamente, por el reconocimiento expreso de la obligación tributaria. Esto pone en mayor evidencia que cuando nos encontramos ante una prescripción ya ganada se debe requerir un reconocimiento de la misma naturaleza. Salvo, por supuesto, el caso expresamente previsto por la norma tributaria.

Séptimo: A mayor abundamiento, debemos señalar 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, lo cual se confirma cuando el propio Código Tributario 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 en vía de interpretación no pueden extenderse las disposiciones tributarias a supuestos distintos de



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

SENTENCIA
RECURSO DE CASACIÓN N.º 10751-2018
LIMA

los señalados en la ley, conforme se expresa en la norma VIII del Texto Único Ordenado del Código Tributario.

En ese orden de ideas, el artículo 1991 del Código Civil no resulta aplicable a las relaciones jurídicas originadas por los tributos, en razón de que el Código Tributario, en el capítulo IV del título III del libro primero —norma especial en el presente caso— regula todo lo concerniente a la figura jurídica de la prescripción, estableciendo los supuestos de interrupción y suspensión de los plazos de prescripción, sin considerar expresamente la renuncia tácita a la prescripción ya ganada. No obstante, ello, de la lectura del artículo 49 del citado texto normativo puede inferirse que el legislador la 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. La ley tributaria no consideró ningún otro supuesto.

Octavo: En consecuencia, respecto a las causales invocadas, se puede concluir, de conformidad con el artículo 49 del Código Tributario, que si el deudor paga la deuda (aunque se encuentre prescrita), este no realizó un pago indebido, sino que ha cumplido en forma voluntaria con pagar una deuda que no ha dejado de existir; por ende, no puede luego pedir su devolución.

Por lo tanto, se advierte que la Sala de Mérito inaplicó las disposiciones establecidas en los artículos 48 y 49 del Código Tributario, de lo que se desprende que el pago voluntario —ya sea parcial o total— de la obligación tributaria prescrita (declarada o no), de ninguna manera puede constituir una causal de interrupción del plazo prescriptorio, si este ya transcurrió u operó de conformidad con el artículo 43 del Código Tributario, y no configura una renuncia tácita a la prescripción ganada respecto de lo pagado, toda vez que



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

SENTENCIA
RECURSO DE CASACIÓN N.º 10751-2018
LIMA

el efecto jurídico producido por el artículo 49 es la convalidación del pago efectuado.

Noveno: En consecuencia y por lo expuesto en el considerando que antecede, se advierte que la Sala de Mérito aplicó indebidamente el artículo 1991 del Código Civil, al resolver que la solicitud de fraccionamiento presentada por la contribuyente el treinta de diciembre de dos mil nueve constituía un acto incompatible con la voluntad de favorecerse con la prescripción y que, por ende, la contribuyente había renunciado tácitamente a la prescripción ya ganada. En efecto, el Código Tributario no contempla la solicitud de fraccionamiento de deuda como renuncia tácita a la prescripción automática ganada; solo reconoce como tal renuncia el pago voluntario. Por esta razón, corresponde amparar el recurso de casación objeto de examen.

Entonces, al haberse determinado que no resulta aplicable el artículo 1991 del Código Civil, se tiene que a la fecha de presentación de la solicitud de fraccionamiento (treinta de diciembre de dos mil nueve) ya había operado la prescripción de la deuda tributaria, pues no se ha presentado causal alguna que suspenda o interrumpa el plazo prescriptorio. Por consiguiente, actuando en sede de instancia, corresponde confirmar la sentencia apelada, que declaró infundada la demanda.

DECISIÓN

Por tales consideraciones, **DECLARARON FUNDADO** el recurso de casación interpuesto por el Procurador Adjunto a cargo de los Asuntos Judiciales del Ministerio de Economía y Finanzas, en representación del Tribunal Fiscal, de fecha veinticuatro de abril de dos mil dieciocho (fojas



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

SENTENCIA
RECURSO DE CASACIÓN N.º 10751-2018
LIMA

trescientos veintidós a trescientos treinta y seis del expediente principal). En consecuencia, **CASARON** la sentencia de vista contenida en la resolución número quince, de fecha veintiséis de marzo de dos mil dieciocho (fojas doscientos sesenta y ocho a doscientos ochenta y dos del expediente principal) y, actuando en sede de instancia, **CONFIRMARON** la sentencia apelada contenida en la resolución número ocho, de fecha treinta y uno de octubre de dos mil diecisiete (fojas ciento sesenta y uno a ciento setenta y dos del expediente principal). Por último, **ORDENARON** la publicación de la presente resolución en el diario oficial *El Peruano* conforme a ley, en los seguidos por la Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria contra el Tribunal Fiscal y Belissa Elena Quispe Rosales, sobre acción contencioso administrativa. Notifíquese por Secretaría y devuélvanse los actuados.

Interviene como ponente la señora Jueza Suprema Dávila Broncano.

SS. SS.

GONZÁLEZ AGUILAR

RUEDA FERNÁNDEZ

BUSTAMANTE DEL CASTILLO

BARRA PINEDA

DÁVILA BRONCANO

JWPS/lc

**LOS FUNDAMENTOS DEL VOTO SINGULAR DEL JUEZ SUPREMO
GONZÁLEZ AGUILAR SON LOS SIGUIENTES:**



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

SENTENCIA
RECURSO DE CASACIÓN N.º 10751-2018
LIMA

Respetando la opinión de los colegas, considero que conviene tener presente lo siguiente:

1. Los miembros de la Sala están de acuerdo en que no es de aplicación supletoria el artículo 1991 del Código Civil, referido a la renuncia a la prescripción ganada, para los casos de prescripción de las obligaciones tributarias.

2. Sin embargo, en cuanto a que no se debía amparar la causal de inaplicación de los artículos 48 y 49 del Código Tributario, considero que la aplicación de dichas normas es pertinente para resolver el tema de la prescripción ganada oportunamente.

3. El artículo 48 invocado establece el momento en que se puede oponer la prescripción estableciendo **que puede oponerse en cualquier estado del procedimiento administrativo o judicial**. Por tanto, cabe su aplicación al tema *sub litis*, en el que la Administración Tributaria, bajo el sustento de que ha sido la misma contribuyente quien solicitó **el fraccionamiento de su deuda tributaria** pese a estar prescrita, habría hecho renuncia a la prescripción ganada y, como tal, era de aplicación supletoria el artículo 1991 del Código Civil. Por ello, es válida la invocación a la norma señalada por el administrado, ya sea ante la Administración o ante el Poder Judicial, esto porque la norma mencionada sustenta su posición de hacer prevalecer la prescripción ganada.

4. En cuanto al artículo 49, es necesario indicar que regula la renuncia tácita a la prescripción ya ganada, por el pago voluntario de la deuda



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

SENTENCIA
RECURSO DE CASACIÓN N.º 10751-2018
LIMA

vinculada³. Ahora, si bien es cierto que en algunos casos no está en discusión la aplicación o no del artículo mencionado, puede ser pertinente su aplicación en los casos en los cuales, bajo el sustento de haberse pagado una deuda tributaria prescrita, la Administración Tributaria podría alegar la interrupción de la prescripción y como tal la pérdida de la prescripción ganada, lo cual no sería conforme a ley⁴.

S. S.

GONZÁLEZ AGUILAR

**LOS FUNDAMENTOS DEL VOTO SINGULAR DE LA MAGISTRADA
SUPREMA RUEDA FERNÁNDEZ SON LOS SIGUIENTES:**

**Sobre la denuncia de inaplicación de los artículos 48 y 49 del Código
Tributario**

1. Considero que no es amparable la causal de inaplicación de normas de los artículos 48 y 49 del Código Tributario⁵, cuyo argumento medular reside en que la única forma de renunciar a la prescripción ganada que considera el Código Tributario es el pago de la obligación tributaria ya prescrita, en tanto se advierte falta de coherencia entre la causal denunciada y el sustento. Esto se debe a que no se expresa en concreto supuestos fácticos que acarreen la aplicación de normas contenidas en

³ ROSENDO HUAMANÍ, Cueva (2019). *Código Tributario comentado*. Tomo I. Lima, Jurista Editores; p. 1147.

⁴ Cf. Resolución del Tribunal Fiscal N.º 1202-2-2005, citada por el autor mencionado en la nota anterior.

⁵ *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.



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

SENTENCIA
RECURSO DE CASACIÓN N.º 10751-2018
LIMA

las referidas disposiciones para solucionar alguna controversia sobre el momento en que se puede oponer la prescripción, ni respecto a que estemos ante un supuesto de pago voluntario de la obligación prescrita en que se estuviere solicitando la devolución, sino que el recurrente Tribunal Fiscal acude al sentido normativo de las disposiciones denunciadas para utilizarlas como argumentos para reforzar que el único supuesto de renuncia a la prescripción ganada sería el caso del pago total de la deuda tributaria, contemplado en el artículo 49 del citado código. Se debe reafirmar que el caso que se viene discutiendo a nivel administrativo y judicial, sobre la prescripción de la deuda tributaria, no tiene como elementos de hecho ni existe controversia sobre el momento en que se formuló la prescripción, ni que se hubiere planteado la devolución de lo pagado respecto de una obligación cuya acción se encuentra prescrita. En ese contexto, no se establece que fueran normas cuyos supuestos fácticos normativos y consecuencias jurídicas resulten aplicables para la solución de la controversia del caso, por lo que resulta infundada la causal de inaplicación de los artículos 48 y 49 del Código Tributario.

2. No obstante lo antes señalado, resulta pertinente anotar nuestras propias consideraciones con relación a las alegaciones de que en el artículo 49 del Código Tributario estaría contemplado un supuesto de renuncia tácita de la prescripción ganada.

En principio, se debe indicar que es una norma referida al pago de la deuda tributaria prescrita, y establece que quien pagó no puede solicitar la devolución de lo pagado. Se advierte en la disposición legal del artículo 49 del Código Tributario un problema de indeterminación del derecho, de carácter técnico. En efecto, señala en su texto: “el pago voluntario de la obligación prescrita”; sin embargo, la prescripción tributaria no prescribe la



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

SENTENCIA
RECURSO DE CASACIÓN N.º 10751-2018
LIMA

obligación, sino las acciones antes anotadas, entre ellas la acción de cobro. Además, la obligación tributaria conceptualizada en el artículo 1 del referido código es el vínculo entre el acreedor y el deudor tributario, establecido por ley, que tiene por objeto el cumplimiento de la prestación tributaria, que es exigible coactivamente. Por tanto, en una interpretación correcta del artículo 49 es que se refiere a la acción prescrita, esto es, al pago voluntario de la obligación tributaria cuya acción se encuentra prescrita.

3. En derecho tributario, se distingue la obligación de pago, de la acción de cobro. En ese orden de ideas, lo que prescribe el artículo 43 entre otras, es la acción de cobro, obligación que se vuelve inexigible.. En el caso de la deuda, no es afectada por la prescripción, pues subsiste salvo los casos previstos legalmente para la extinción de la obligación tributaria en el artículo 27 del Código Tributario. Se debe precisar, pues, que la prescripción no extingue la deuda, sino que al prescribir la acción de cobro la vuelve inexigible.

Es el pago una de las formas de extinción de la obligación tributaria (inciso 1 del artículo 27 del Código Tributario⁶). En ese orden de ideas, quien paga la

⁶ Artículo 27.- *Extinción De La Obligación Tributaria*

La obligación tributaria se extingue por los siguientes medios:

1) Pago.

2) Compensación.

3) Condonación.

4) Consolidación.

5) Resolución de la Administración Tributaria sobre deudas de cobranza dudosa o de recuperación onerosa.

6) Otros que se establezcan por leyes especiales.

Las deudas de cobranza dudosa son aquéllas que constan en las respectivas Resoluciones u Órdenes de Pago y respecto de las cuales se han agotado todas las acciones contempladas en el Procedimiento de Cobranza Coactiva, siempre que sea posible ejercerlas.

Las deudas de recuperación onerosa son las siguientes:

a) *Aquéllas que constan en las respectivas Resoluciones u Órdenes de Pago y cuyos montos no justifican su cobranza.*

b) *Aquéllas que han sido autoliquidadas por el deudor tributario y cuyo saldo no justifique la emisión de la resolución u orden de pago del acto respectivo, siempre que*



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

SENTENCIA
RECURSO DE CASACIÓN N.º 10751-2018
LIMA

obligación tributaria no está pagando una deuda prescrita, sino una deuda no extinguida cuya acción de cobro se encuentra prescrita. Es así que al pagar está cumpliendo con su obligación subsistente, pese a que la Administración Tributaria no le puede cobrar al haber prescrito la acción respectiva. Así pues, la norma del artículo 49 no regula un supuesto de renuncia a la prescripción ganada, sino el pago voluntario de una deuda subsistente, cuya acción de cobro se encuentra prescrita.

En cuanto a la voluntad del deudor tributario de pagar, no se puede inferir que sea por renunciar a la prescripción, sino en estricto está cumpliendo con el pago y cumplimiento de su obligación, por las razones diversas por las que le pudiera interesar la extinción de la misma.

Ratificamos nuestra posición en la línea de lo afirmado por la magistrada Martínez Maraví:

[...] el artículo 49 del Código Tributario que establece que “el pago voluntario de la obligación prescrita no da derecho a solicitar la devolución de lo pagado”, no debe ser entendido como un supuesto de renuncia tácita, toda vez que aunque la deuda se encuentra prescrita ésta subsiste, al no ser la prescripción un modo de extinción de la obligación, sino que solo extingue la acción de la administración para exigir el pago, siendo claro por ello que el derecho de crédito lo sigue teniendo la administración y si el deudor paga dicha deuda ya prescrita, no ha efectuado un pago indebido, sino que ha cumplido en forma voluntaria con pagar una deuda existente y, por lo tanto, no se encuentra facultado para pedir la devolución de una deuda existente porque ya la cumplió.⁷

Consideramos pertinente anotar que se encuentra doctrina nacional de la especialidad en el sentido anotado de que la prescripción no extingue la obligación tributaria, y que es válido el pago respecto del cual la Administración ya no puede exigir en razón de la prescripción:

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

no se trate de deudas que estén en un aplazamiento y/o fraccionamiento de carácter general o particular.

⁷ Voto singular de la Magistrada Suprema Carmen Martínez Maraví, en la Casación N.º 6223 VC, del once de septiembre de dos mil dieciocho.



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

SENTENCIA
RECURSO DE CASACIÓN N.º 10751-2018
LIMA

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 indebido⁸.

4. Así pues, y conforme al desarrollo argumentativo en la absolución de las causales de infracción de los artículos 48 y 49 del Código Tributario, consideramos desvincularnos de todo criterio distinto a los precisados en este considerando, al amparo de lo previsto en la norma del segundo párrafo *in fine* del artículo 22 del Texto Único Ordenado de la Ley Orgánica del Poder Judicial⁹.

S. S.

RUEDA FERNÁNDEZ

LOS FUNDAMENTOS DEL VOTO SINGULAR DEL MAGISTRADO SUPREMO BUSTAMANTE DEL CASTILLO SON LOS SIGUIENTES:

Primera infracción normativa

1. Infracción normativa por aplicación indebida del artículo 1991 del Código Civil

La disposición normativa establece lo siguiente:

Renuncia a la prescripción ganada

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

⁸ ROBLES, Carmen; RUIZ DE CASTILLA, Francisco; VILLANUEVA, Walker; y BRAVO CUCCI, Jorge (2016). *Código Tributario – Doctrina y comentarios*. Lima: Instituto Pacífico, volumen I, p. 509. Citados en el voto singular de la Magistrada Carmen Martínez Maraví.

⁹ El Texto Único Ordenado de la Ley Orgánica del Poder Judicial indica:

Artículo 22.- [...] En caso que por excepción decidan apartarse de dicho criterio, están obligados a motivar adecuadamente su resolución dejando constancia del precedente obligatorio que desestiman y de los fundamentos que invocan.



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

SENTENCIA
RECURSO DE CASACIÓN N.º 10751-2018
LIMA

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

La prescripción como punto de partida

2. Antes de ingresar en el análisis de esta causal, se debe establecer que la prescripción, como institución jurídica, constituye un modo de extinguir obligaciones como consecuencia de la inacción de la autoridad tributaria en el plazo establecido por ley para el cobro o para la determinación de la deuda. En este sentido, el Tribunal Constitucional considera que la prescripción extingue la potestad tributaria del Estado tanto para la determinación de la deuda como para su cobro¹⁰.

¹⁰ Refiere también el Tribunal Constitucional en la Sentencia N.º 556/2020:

§3. SOBRE LA PRESCRIPCIÓN TRIBUTARIA Y EL PRINCIPIO DE SEGURIDAD JURÍDICA

27. El primer párrafo del artículo 74 de nuestro Texto Constitucional establece el principio de legalidad tributaria con relación a la creación de los tributos. Así, dispone lo siguiente: Los tributos se crean, modifican o derogan, o se establece una exoneración, exclusivamente por ley o decreto legislativo en caso de delegación de facultades, salvo los aranceles y tasas, los cuales se regulan mediante decreto supremo.

28. El instituto de la prescripción en materia tributaria permite liberar al deudor de la obligación tributaria (deuda tributaria y no tributaria), como consecuencia del cumplimiento del plazo establecido por mandato legal para que la Administración requiera su cobro. En dicho sentido, se aprecia que la prescripción es una forma de extinción de la potestad tributaria acorde con el principio de legalidad antes mencionado.

29. Es importante enfatizar que, en nuestro modelo constitucional, el régimen tributario se encuentra a cargo de la Administración Tributaria, que, a su vez, es la responsable de requerir oportunamente el cumplimiento de la deuda (recaudación tributaria), dentro del periodo legalmente establecido para su ejecución, observando cada uno de los principios y derechos que la Constitución establece.

30. Nuestro ordenamiento legal define a la prescripción tributaria en el párrafo final del artículo 27 del Código Tributario, Decreto Legislativo 816, en los siguientes términos: “La prescripción extingue la acción de la Administración para determinar la deuda tributaria, así como la acción para exigir su pago y aplicar sanciones”. Siendo ello así, es claro que la prescripción extingue la potestad tributaria del Estado tanto para la determinación de la deuda como para su cobro.



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

SENTENCIA
RECURSO DE CASACIÓN N.º 10751-2018
LIMA

En el derecho administrativo sancionador, señala Ángeles de Palma¹¹ que la prescripción tiene un doble fundamento:

Desde la perspectiva del ciudadano, la prescripción constituye una garantía que trae causa del principio de seguridad jurídica y se traduce en la exigencia de una cierta continuidad temporal entre la comisión de la infracción y la imposición de la sanción; el presunto infractor debe conocer con certeza hasta qué momento es perseguible el ilícito cometido. Desde la perspectiva de la Administración, la prescripción es una exigencia del principio de eficacia administrativa; por un lado, las consecuencias que comporta la prescripción tendrían un cierto efecto de prevención de la inactividad o falta de ejercicio de la potestad sancionadora; por otro lado, con el transcurso del tiempo disminuyen las posibilidades de actuar con éxito la potestad sancionadora.

3. En el ámbito tributario nacional, la institución de la prescripción está regulada en los artículos 43 a 49 del capítulo IV del Texto Único Ordenado del Código Tributario. En este capítulo, se regulan los plazos, el cómputo del plazo de prescripción, la interrupción de la prescripción, la suspensión de la prescripción, la declaración de la prescripción y el pago voluntario de la obligación prescrita.

4. No obstante, en un escenario de plenitud del ordenamiento jurídico, en el caso se ha puesto en cuestión dos supuestos vinculados a las relaciones o conexiones entre normas que merecen ser desarrolladas.

- a) Si en el caso puede establecerse un supuesto de envío o supletoriedad a lo regulado por el artículo 1991 del Código Civil

¹¹ DE PALMA DEL TESO, Ángeles (2001). "Las infracciones administrativas continuadas". En *Revista Española de Derecho Administrativo*, N.º 112, p. 559



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

SENTENCIA
RECURSO DE CASACIÓN N.º 10751-2018
LIMA

- b) Si eventualmente existe un supuesto de laguna normativa, a partir del cual sea posible integrar o completar analógicamente las normas con los supuestos desarrollados en el artículo 1991 del Código Civil

Sobre la plenitud del ordenamiento jurídico

5. La plenitud, como característica de nuestro ordenamiento (al igual que la unidad y la coherencia), nos conduce a la idea central de que nuestro sistema jurídico debe proporcionar una respuesta normativa a un conflicto que de manera acuciante requiere ser resuelto por el órgano jurisdiccional, aun cuando no exista una norma aplicable al caso.

Así, refiere el Tribunal Constitucional:

66. Esta noción significa que todo hecho de implicancia intersubjetiva se encuentra sometido al ordenamiento jurídico, aun cuando no haya alcanzado regulación preceptiva. Dicha expresión, hace referencia a una propiedad consustancial al ordenamiento jurídico para resolver cualquier conflicto que se le plantee. Se trata de aquella capacidad definitiva para encontrar respuesta a todas las controversias, aunque no todas tengan la respuesta expresamente regulada por una norma jurídica. El ordenamiento es completo en el sentido de que el Estado garantiza que todo conflicto de intereses que se presente tendrá una solución, aunque para ello se tenga que razonar a base de elementos ajenos al derecho positivo. En puridad, significa que todo ordenamiento debe considerarse hermético y completo, esto es, sin vacíos, por lo que estos solo existen como lagunas normativas, las cuales deberán ser cubiertas.



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

SENTENCIA
RECURSO DE CASACIÓN N.º 10751-2018
LIMA

En este contexto, como señala Moreso¹², tenemos una laguna normativa si y solo si un caso genérico no se correlaciona con ninguna solución normativa en un determinado sistema normativo.

6. En consecuencia, la plenitud, como característica del sistema jurídico, incide en la aplicación de procedimientos que cubran los supuestos de lagunas normativas.

7. El Tribunal Constitucional, en este contexto, ha establecido reglas de aseguramiento de la plenitud jurídica en la Sentencia N.º 047-2004-AI:

2.2.2.1. Las reglas de aseguramiento de la plenitud jurídica

67. La plenitud del orden jurídico se asegura mediante la utilización sucesiva y por descarte de los cuatro procedimientos siguientes: aplicación de las reglas de enlace, aplicación de las reglas de exclusión, aplicación de las reglas de competencia circunscrita y aplicación de los modos de integración.

a) Aplicación de las reglas de enlace.

El orden jurídico se asienta en una pluralidad de normas acopladas y empalmadas entre sí, que permiten regular creativamente, por inducción o deducción, cualquier situación, hecho o acontecimiento de relevancia jurídica.

b) Aplicación de las reglas de exclusión.

Cuando una norma ordena un comportamiento determinado, los demás no fijados en dicha regulación se adscriben a la determinación de una consecuencia jurídica por la 'a' de la exclusión. Es decir, los casos no comprendidos por la norma se rigen por la asignación de deberes o derechos basados en la exención que esta prevé. La regla de exención se

¹² MORESO, Josep Joan (2015). "Sobre la determinación normativa: lagunas de reconocimiento, lagunas normativas y antinomias". En *Anuario de Filosofía del Derecho*, N.º 31.



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

SENTENCIA
RECURSO DE CASACIÓN N.º 10751-2018
LIMA

formula bajo el principio de que "nadie está obligado a hacer lo que la ley no manda, ni impedido de hacer lo que ella no prohíbe", la cual se encuentra contemplada en el apartado a) del inciso 24) del artículo 2º de la Constitución. Esta regla se aplica única y exclusivamente para los ciudadanos, mas no opera para los funcionarios públicos.

c) Aplicación de la regla de competencia circunscrita.

Los funcionarios públicos con poder de decisión solo pueden hacer aquello que específica y concretamente les ha sido asignado como responsabilidad funcional en el marco de una norma jurídica. Por ende, aquello regulado fuera de este marco escapa de su ámbito de acción.

d) Aplicación de los modos de integración.

Estos modos señalan las reglas que sirven de última fuente de solución para cubrir o llenar las lagunas normativas. Así, en defecto de la aplicación de las reglas de enlace y exclusión aparecen los principios generales del derecho, la analogía y la equidad, como fontana técnica de terminación del problema derivado de un defecto o deficiencia normativa.

Sobre las relaciones de remisión y supletoriedad

8. Dentro de este escenario de plenitud del ordenamiento jurídico y a fin de prevenir las lagunas normativas, el ordenamiento ha establecido un conjunto de relaciones entre las ramas o subsistemas del ordenamiento. Uno de los modos en que se efectúa la relación entre los distintos subsistemas o ramas del ordenamiento, es la figura del envío¹³, asumiendo que tras ella está

¹³ Señala García Trevijano:

Reenvío y supletoriedad van por caminos diferentes: aquél puede referirse a ésta; no son términos comparables. Es decir, puede haber un reenvío de supletoriedad y una supletoriedad sin reenvío. Podríamos decir que el reenvío es la "llamada" (una norma llama a otra), y la supletoriedad es uno de los posibles "contenidos" de esa llamada. Cuando no existe "llamada" de un ordenamiento o norma a otro, pero éste se declara supletorio de aquél, entonces es cuando se manifiesta la supletoriedad como técnica aislada [...]



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

SENTENCIA
RECURSO DE CASACIÓN N.º 10751-2018
LIMA

presente el principio de la economía y la previsión de plenitud o complitud. Sobre este punto, refiere Pérez Moreno¹⁴, que la imposibilidad de previsión de todas las situaciones en el seno de cada uno de dichos sistemas (o a veces el principio de economía normativa), unida a las exigencias de plenitud del ordenamiento, determinan las conexiones entre aquéllos.

9. En este escenario, en el caso, corresponde analizar si mediante el envío o remisión es posible aplicar las normas del Código Civil relativas a la prescripción, incluyendo los supuestos de renuncia a la prescripción ganada.

10. En principio, el Tribunal Constitucional en la sentencia plenaria emitida la Sentencia del Tribunal Constitucional N.º 047-2004- AI/TC, sobre los supuestos de remisión o de envío¹⁵, ha establecido que debe ser de forma expresa:

2.2.1.1.4. Principios aplicables para la resolución de antinomias

54. A lo largo de la historia del derecho la legislación de cada país ha establecido principios de esta naturaleza, ya sea de forma explícita o implícita.

En relación a ello, se pueden citar los diez siguientes:

[...]

e) Principio de envío Esta regla es aplicable en los casos de ausencia de regulación de un hecho, por parte de una norma que debió contemplarlo.

Citado por PÉREZ MORENO, Alfonso (1970). "El proceso de penetración de las leyes reguladoras de la administración central en el régimen local". En *Revista de Administración Pública*, N.º 61; p. 50.

¹⁴ *Ibidem*, p.

¹⁵ Santi Romano distingue ambas modalidades al decir:

La figura del reenvío de un ordenamiento a otro se da propiamente cuando uno de ellos da entrada a normas del otro, haciéndolas propias (reenvío material o receptivo), o bien cuando declara que ciertas materias o relaciones quedan excluidas de su esfera, abandonadas así a la regulación de otro ordenamiento (reenvío formal).

Citado por Pérez Moreno, *op. cit.*, p.



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

SENTENCIA
RECURSO DE CASACIÓN N.º 10751-2018
LIMA

Ante ello, se permite o faculta accionar a otro precepto que sí lo prevé. Debe advertirse que este principio solo se cumple cuando una norma se remite expresamente a otra, para cubrir su falta de regulación. Es el caso de las normas del Título Preliminar del Código Civil.

11. El título preliminar del Texto Único Ordenado del Código Tributario, sobre el envío o remisión en el escenario tributario, prescribe como posible la aplicación de normas distintas a las tributarias, siempre que no se les opongan ni las desnaturalicen.

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.

12. No obstante, en consideración a lo dispuesto por el Tribunal Constitucional, debemos asumir que la figura del envío debe ser expresa; es decir, las propias disposiciones deben prescribir una remisión textual respecto de la aplicación de ciertas disposiciones normativas ajenas, por ejemplo, al Código Tributario, para la solución de supuestos no contemplados en el capítulo IV de dicho código.

13. En el caso, en el capítulo IV del Código Tributario, que regula la prescripción en materia tributaria, no es posible advertir algún supuesto de envío o remisión expresa al artículo 1991 del Código Civil.



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

SENTENCIA
RECURSO DE CASACIÓN N.º 10751-2018
LIMA

14. Otro de los modos de prevenir las lagunas normativas en nuestro ordenamiento es la relación de supletoriedad¹⁶, esto es, la relación entre las disposiciones de diversas ramas o subsistemas de nuestro ordenamiento jurídico por la cual lo regulado en un cuerpo normativo puede ser aplicable a otro —siempre y cuando no haya incompatibilidad— para evitar o prevenir la existencia de lagunas jurídicas. Debemos establecer que el IX del título preliminar del Código Civil prescribe lo siguiente:

Título preliminar del Código Civil

Artículo IX.- Aplicación supletoria del Código Civil

Las disposiciones del Código Civil se aplican supletoriamente a las relaciones y situaciones jurídicas reguladas por otras leyes, siempre que no sean incompatibles con su naturaleza.

15. Sin embargo, en este escenario de aplicación supletoria, las disposiciones tributarias prescriben expresamente que en el ámbito tributario se aplicarán los principios del derecho tributario, los principios del derecho administrativo y los principios generales del derecho. No existe, en estas disposiciones, mención expresa alguna respecto a la aplicación supletoria de las normas del Código Civil sobre prescripción.

16. En todo caso y dentro del contexto de coherencia del ordenamiento jurídico, entendemos que en la hipótesis de una antinomia entre el artículo IX del título preliminar del Código Civil y la norma IX del Texto Único Ordenado

¹⁶ Señala Pérez Moreno al respecto:

La supletoriedad, en cambio, es una previsión de complitud o plenitud; previene la existencia de lagunas y busca la integración de las mismas. Sin embargo, lo común es que sea la misma norma que previene la integración de sus posibles lagunas la que disponga cuál deba ser en tal caso la norma supletoria; en otros términos, la que haga un reenvío de supletoriedad a otra norma

Ibidem, p. 50



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

SENTENCIA
RECURSO DE CASACIÓN N.º 10751-2018
LIMA

del título preliminar del Código Tributario corresponde aplicar esta última, por ser norma especial¹⁷ y, eventualmente, por ser norma posterior.

17. De esta manera, en consideración al principio de envío o remisión y a la aplicación supletoria, no es posible advertir en el Texto Único Ordenado del Código Tributario la existencia de una disposición normativa expresa que disponga que, en los supuestos no contemplados por el Código Tributario, deban aplicarse las reglas o supuestos de prescripción regulados en el artículo 1991 Código Civil (por ejemplo, para establecer otros supuestos de renuncia a la prescripción ganada no contemplados en el Código Tributario).

18. Asimismo, en la perspectiva del Tribunal Constitucional, debemos precisar que ni el reenvío ni la supletoriedad pueden presumirse. Así lo considera también Pérez Moreno¹⁸:

Como regla general, ni el reenvío ni la supletoriedad se presumen. Es preciso que, en cualquier caso, exista una disposición normativa —general (artículo 16 del Código Civil, que precisamente consagra una supletoriedad sin reenvío, aun cuando aquí debe tenerse en cuenta los efectos de la relación Derecho común-Derecho especial) (19) o particular— que los establezcan.

¹⁷ Sobre este punto, refiere el Tribunal Constitucional en la Sentencia N.º 00047-2004-AI:

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 está 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). Este criterio surge de conformidad con lo dispuesto en el inciso 8) del artículo 139 de la Constitución y en el artículo 8º del Título Preliminar del Código Civil, que dan fuerza de ley a los principios generales del derecho en los casos de lagunas normativas.*

¹⁸ PÉREZ MORENO, *op. cit.*, p. 51



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

SENTENCIA
RECURSO DE CASACIÓN N.º 10751-2018
LIMA

19. Consideramos que la aplicación supletoria de una disposición normativa no constituye una forma de aplicación analógica, aun cuando la aplicación analógica y la supletoriedad deben ser asumidas como técnicas para integrar lagunas, para asumir la completitud del ordenamiento:

Sobre todo la supletoriedad no conlleva la aplicación analógica; ni tampoco al socaire de una interpretación extensiva puede realizarse una aplicación analógica. La distinción es muy necesaria para enjuiciar los casos confusos que la legislación y la práctica presentan.

La supletoriedad y la analogía tienen de común el ser técnicas para integrar lagunas; pero mientras en aquélla se actúa en cumplimiento de una norma que la consagra y sin alterar el supuesto de hecho básico de la norma supletoria, en la analogía se trata de extender la consecuencia jurídica de una sola norma a un supuesto de hecho distinto, pero similar al que esta norma contempla, en virtud de la igualdad de fundamento¹⁹.

Sobre la existencia de lagunas

20. Como señalamos, la existencia de vacíos o lagunas normativas está vinculado a la característica de plenitud del ordenamiento jurídico. De esta manera, ante la existencia de lagunas normativas, el sistema jurídico, o más precisamente la idea de plenitud, nos permite acudir a la autointegración normativa y/o a la heterointegración, asumiendo los principios generales del derecho, la analogía y la equidad, para eventualmente crear y aplicar una norma que permita la solución de un conflicto jurídicamente relevante.

21. No obstante, en el caso no se denuncia precisamente la inexistencia de disposiciones normativas para la solución del caso y por tanto la existencia de lagunas o vacíos normativos, sino, esencialmente, la aplicación supletoria

¹⁹ *Ibidem*, p. 52



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

SENTENCIA
RECURSO DE CASACIÓN N.º 10751-2018
LIMA

de disposiciones del Código Civil a los supuestos de prescripción regulados en el Código Tributario, aplicación con la que se introduce nuevos supuestos de renuncia a la prescripción ganada, mediante la aplicación supletoria del artículo 1991 del Código Civil.

22. En todo caso, considera el magistrado que suscribe que la idea de asumir la existencia de lagunas normativas no puede estar sujeta a las decisiones arbitrarias del órgano jurisdiccional, sino que este está en la obligación de aplicar previamente ciertos procedimientos y, en este sentido, agotar previamente reglas y técnicas que permitan el aseguramiento y la vigencia de la plenitud del ordenamiento jurídico. Dentro de estas técnicas, se encuentra el envío y la aplicación supletoria.

23. Finalmente, considerando que la prescripción es una forma de extinción de las obligaciones tributarias, debemos observar el principio de legalidad, descrito en el título preliminar del Texto Único Ordenado del Código Tributario:

Norma IV.-Principio de legalidad – reserva de la ley

Solo por Ley o por Decreto Legislativo, en caso de delegación, se puede:

[...] f) Normar formas de extinción de la obligación tributaria distintas a las establecidas en este Código.

24. En consecuencia, la sola presentación de una solicitud de fraccionamiento no puede ser asumida por la Administración Tributaria como un acto de renuncia a la prescripción ya ganada, en tanto no es posible aplicar ni analógica ni supletoriamente el artículo 1991 del Código Civil.



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

SENTENCIA
RECURSO DE CASACIÓN N.º 10751-2018
LIMA

25. En consecuencia, en el caso, debemos asumir que no es posible aplicar lo dispuesto por el artículo 1991 del Código Civil, por lo que corresponde declarar fundada la causal denunciada.

Segunda infracción normativa

26. Infracción normativa por inaplicación de los artículos 48 y 49 del Código Tributario

Las disposiciones normativas establecen lo siguiente:

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

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

Art. 49.- Pago voluntario de la obligación prescrita

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

27. Considera esta Sala Suprema que los argumentos señalados con relación a la causal anterior son aplicables al caso, en tanto al no ser aplicable el artículo 1991 del Código Civil —ni mediante el envío o la aplicación supletoria; tampoco es aplicable la propia aplicación analógica— en el caso debe observarse única y exclusivamente las disposiciones normativas del Código Tributario relativas a la prescripción.

28. De esta manera, el único supuesto de renuncia a la prescripción ya ganada que regula el Código Tributario es el establecido en su artículo 49, es decir, el pago voluntario de la obligación ya prescrita. Consideramos en este sentido que el artículo 49, aun cuando no tenga el epígrafe o denominación de “renuncia a la prescripción”, constituye un supuesto de renuncia a la prescripción ya ganada por las siguientes razones:



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

SENTENCIA
RECURSO DE CASACIÓN N.º 10751-2018
LIMA

- a) Aun cuando la obligación tributaria haya prescrito, en el supuesto de que el contribuyente haya pagado, no existe posibilidad de solicitar la devolución de lo ya pagado
- b) Toda disposición normativa debe tener una justificación acorde a un Estado constitucional o un sustrato del cual inclusive puedan derivarse principios, los mismos que no pueden ser arbitrarios y deben estar inscritos dentro de los principios de un Estado constitucional.
- c) En este sentido, encontramos que la única justificación plausible del artículo 49 del Texto Único Ordenado del Código Tributario está vinculada a la renuncia a la prescripción. Consideramos que cualquier otra justificación implicaría una intervención excesiva del Estado en los derechos del contribuyente, una vulneración del derecho de propiedad y, sobre todo, una acción contraria a los principios que deben regir en un Estado constitucional.
- d) Dicho de otro modo, si el artículo 49 no tuviera fundamento en la renuncia a la prescripción, no existiría justificación por parte del Estado para no devolver lo pagado luego de haber transcurrido el plazo de prescripción.
- e) Debemos considerar también que, en nuestro ordenamiento, el nombre no determina la naturaleza de las cosas. Es decir, el hecho de que el artículo 49 del Texto Único Ordenado del Código Tributario no tenga como título “renuncia a la prescripción”, no implica que no lo sea.

29. En suma, debemos establecer que cualquier otra forma de renuncia a la prescripción ya ganada resulta inaplicable al caso, por no estar comprendida dentro de las disposiciones sobre la prescripción reguladas en el Código Tributario.



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

SENTENCIA
RECURSO DE CASACIÓN N.º 10751-2018
LIMA

30. En ese mismo escenario, considera el magistrado que suscribe que, una vez ganada la prescripción, con excepción del supuesto del pago voluntario de la obligación tributaria, el contribuyente tiene el derecho de oponer la prescripción en cualquier estado del procedimiento administrativo o judicial. Por tanto, en el caso es de aplicación el artículo 48 del Texto Único Ordenado del Código Tributario.

31. Por estas consideraciones, corresponde declarar fundada la causal invocada.

S. S.

BUSTAMANTE DEL CASTILLO

LOS FUNDAMENTOS DEL VOTO SINGULAR DE LA MAGISTRADA SUPREMA BARRA PINEDA SON LOS SIGUIENTES:

La señora Jueza Suprema que suscribe emite su voto singular en la presente causa venida a la Corte Suprema en Casación, expreso que comparto el fallo de la sentencia casatoria, pero discrepo respetuosamente de los fundamentos esgrimidos respecto a la causal de infracción normativa por inaplicación de los artículos 48 y 49 del Código Tributario, con base en los siguientes fundamentos:

Inaplicación de los artículos 48 y 49 del Código Tributario

1. Sobre la infracción normativa consistente en la inaplicación de los artículos 48 y 49 del Código Tributario, corresponde destacar que, efectivamente, dichos artículos no hacen referencia a los efectos de la



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

SENTENCIA
RECURSO DE CASACIÓN N.º 10751-2018
LIMA

presentación de una solicitud de fraccionamiento de deudas ya prescritas.

Así pues, el artículo 48 del Código Tributario establece que “La prescripción puede oponerse en cualquier estado del procedimiento administrativo o judicial”. Por su parte, el artículo 49 del mismo cuerpo normativo dispone que: “El pago voluntario de la obligación prescrita no da derecho a solicitar la devolución de lo pagado”.

2. Sin perjuicio de esto, no se debe soslayar que los artículos 48 y 49 del Código Tributario no establecen lineamiento alguno que esté relacionado con los aspectos controvertidos del presente caso, el cual se centra en determinar si la presentación de una solicitud de fraccionamiento de una deuda cuya acción para exigir el pago ya ha prescrito, configura la renuncia tácita a la prescripción. Únicamente regulan cuestiones que pueden permitir al intérprete u operador jurídico comprender los alcances del régimen tributario en materia de prescripción, y es así que la Sala Superior se remite a su contenido para efectos de atender el recurso de apelación presentado.

Sin embargo, lo desarrollado por el recurrente en la infracción normativa abordada está orientado a advertir que de las aludidas disposiciones se puede entender que el único supuesto de renuncia tácita a la prescripción que el Código Tributario contempla es el pago voluntario de la obligación ya prescrita, aunque aquello no se encuentre previsto de forma expresa en alguna de tales normas. Aquella conclusión no tendría que advertirse necesariamente de lo contemplado en los mencionados preceptos normativos, sino que sería el resultado de un determinado razonamiento y entendimiento respecto de la aplicación supletoria de normas ajenas al ámbito tributario en este plano.



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

SENTENCIA
RECURSO DE CASACIÓN N.º 10751-2018
LIMA

3. Por lo tanto, la referencia que el recurrente realiza a que la Sala Superior no habría aplicado los artículos 48 y 49 del Código Tributario, en tanto no concluye que el único supuesto de renuncia tácita a la prescripción que tal cuerpo normativo prevé es el pago voluntario de la obligación ya prescrita, no resulta suficientemente precisa, ya que aquella conclusión no se desprende del contenido expreso de tales disposiciones.

S. S.

BARRA PINEDA