



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

SENTENCIA
CASACIÓN N° 28121 – 2021
LIMA

TEMA: GARANTÍA DE UNA DEBIDA MOTIVACIÓN DE LAS RESOLUCIONES JUDICIALES

SUMILLA: El principio de congruencia procesal comprendido desde la concepción privatista propia del Código Procesal Civil es más rígido que el principio de congruencia procesal aplicable en este proceso especial —contencioso administrativo—, que, por su naturaleza tuitiva y de plena jurisdicción, es más flexible. En este caso, la Sala Superior se ha pronunciado sobre aspectos no alegados ni discutidos por las partes en el devenir del procedimiento administrativo y del proceso judicial, e incluso ha omitido pronunciarse sobre la pretensión de plena jurisdicción postulada en la demanda, motivo por el cual ha vulnerado el principio de congruencia procesal.

Palabras clave: motivación de las resoluciones judiciales, principio lógico de no contradicción, principio de congruencia procesal, plena jurisdicción

Lima, veintiocho de marzo de dos mil veintitrés.

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

VISTA

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

MATERIA DEL RECURSO DE CASACIÓN

En el presente proceso sobre nulidad de resolución administrativa, todas las partes han interpuesto recurso de casación conforme al siguiente detalle: **i)** el codemandado **Tribunal Fiscal**, el catorce de octubre de dos mil veintiuno (foja



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

SENTENCIA
CASACIÓN N° 28121 – 2021
LIMA

trescientos diecinueve del Expediente Judicial Electrónico - EJE¹); **ii**) la codemandada **Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria (SUNAT)**, el veinte de octubre de dos mil veintiuno (foja trescientos setenta y uno); y **iii**) la demandante **Graciela Yolanda Martel Camacho**, el dieciocho de octubre de dos mil veintiuno (foja trescientos cuarenta y tres); todos contra la sentencia de vista contenida en la resolución número doce, del veintiocho de septiembre de dos mil veintiuno (foja trescientos dos), expedida por la Sexta Sala Especializada en lo Contencioso Administrativo con Subespecialidad Tributaria y Aduanera de la Corte Superior de Justicia de Lima, que revoca la sentencia de primera instancia, contenida en la resolución número ocho, del treinta de julio de dos mil veintiuno (foja doscientos cincuenta y seis), que declaró infundada la demanda; y, reformándola, declara fundada en parte la demanda, en cuanto a la pretensión principal, en consecuencia nula la Resolución del Tribunal Fiscal N° 05967-9-2020 y ordena la emisión de un nuevo pronunciamiento por parte del colegiado administrativo en el que disponga que la administración tributaria tramite el escrito calificado como “recurso de reclamación de fecha dieciséis de agosto de dos mil diecinueve²” como una apelación, previa verificación de los requisitos de admisibilidad; asimismo, declara improcedentes la primera y segunda pretensión accesoria planteada en la demanda.

Antecedentes

Demanda

Mediante escrito del diez de febrero de dos mil veintiuno (foja tres), la señora Graciela Yolanda Martel Camacho interpuso demanda contencioso

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

² Se advierte que el fallo de la sentencia de vista es una cita textual, sin embargo, la fecha correcta de presentación del recurso de reclamación fue el quince de mayo de dos mil diecinueve.



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

SENTENCIA
CASACIÓN N° 28121 – 2021
LIMA

administrativa contra el Tribunal Fiscal y la SUNAT, en la cual precisó el siguiente petitorio:

Pretensión principal: Se declare la nulidad total de la Resolución del Tribunal Fiscal N° 05967-9-2020, del veintidós de octubre de dos mil veinte, que resolvió declarar improcedente la apelación interpuesta contra la resolución ficta denegatoria del recurso de reclamación formulado contra la resolución ficta denegatoria de la solicitud de prescripción de la acción de la administración tributaria para exigir el pago de la deuda tributaria.

Primera pretensión accesorio: Se declare la nulidad total de la resolución ficta denegatoria del recurso de reclamación y de la resolución ficta denegatoria de la solicitud de prescripción de la acción de la administración tributaria para exigir el pago de la deuda tributaria.

Segunda pretensión accesorio: Al amparo del inciso 2 del artículo 5 de la Ley N° 27584, Ley que Regula el Proceso Contencioso Administrativo, se solicita la prescripción de la acción de la administración tributaria para exigir el cobro de la deuda tributaria contenida en la Resolución de Intendencia N° 0230171361720, del cinco de julio de dos mil diecisiete, por el monto de S/ 129,812.00 (ciento veintinueve mil ochocientos doce soles con cero céntimos), por concepto de impuesto general a las ventas (IGV) e impuesto a la renta de los ejercicios dos mil tres, dos mil cuatro, dos mil cinco y dos mil seis.

Los argumentos principales que sustentan la demanda son los siguientes:

- a) Las Resoluciones de Intendencia N° 0230200207154/SUNAT, del veintinueve de marzo de dos mil diecinueve, y N° 0260140176974/SUNAT, del nueve de agosto de dos mil diecinueve, no fueron notificadas al domicilio procesal que la demandante fijó para efectos del procedimiento administrativo, conforme a la Resolución de Superintendencia N° 253-2012/SUNAT; la primera habría sido notificada al domicilio fiscal —



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

SENTENCIA
CASACIÓN N° 28121 – 2021
LIMA

con supuesta negativa de recepción— y la segunda al buzón electrónico. De este modo, se afectó el derecho de defensa de dicha parte y su derecho al debido proceso, lo que a su vez no fue advertido por el Tribunal Fiscal al emitir su decisión.

- b)** El domicilio procesal fijado en su oportunidad es el ubicado en avenida Las Américas 776, urbanización Balconcillo, distrito de La Victoria, Lima, el cual se encuentra dentro del radio urbano de la Intendencia Regional de Lima, de acuerdo a la resolución de Superintendencia antes mencionada. Por tanto, la SUNAT y el Tribunal Fiscal incurrieron en error al señalar que dicho domicilio no se encontraba dentro del radio urbano permitido y que, por tal motivo, correspondía efectuar las notificaciones al domicilio fiscal y electrónico de la demandante.
- c)** En ese contexto, la recurrente no tuvo conocimiento de los actos administrativos emitidos por la SUNAT durante el procedimiento administrativo, a pesar de que el acto de notificación reviste un rol central en todo tipo de procedimiento, que resulta esencial para el ejercicio del derecho de defensa.
- d)** Ninguno de los dos actos administrativos emitidos por la SUNAT (Resoluciones de Intendencia N° 0230200207154/SUNAT y N° 0260140176974/SUNAT) han surtido efectos porque no han sido notificados válidamente; en consecuencia, no solo la Resolución del Tribunal Fiscal N° 05967-9-2020 adolece de vicios de nulidad, sino que se deberá declarar la nulidad total de las resoluciones fictas denegatorias por la prescripción de las deudas tributarias.
- e)** El cinco de julio de dos mil diecisiete la demandante solicitó erróneamente acogerse al fraccionamiento especial de deudas tributarias y otros ingresos administrados por la SUNAT - FRAES. Mediante la Resolución de Intendencia N° 0230171361720, del cinco de julio de dos mil diecisiete, se otorgó un fraccionamiento por setenta y dos (72) cuotas, desde la fecha de

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

SENTENCIA
CASACIÓN N° 28121 – 2021
LIMA

emisión de dicha resolución hasta el treinta y uno de julio de dos mil veintitrés. Sin embargo, la acción para exigir el pago de las deudas tributarias de los ejercicios dos mil tres, dos mil cuatro, dos mil cinco y dos mil seis ya había prescrito.

- f) A lo largo del año dos mil doce, la demandante presentó dos solicitudes de acogimiento al fraccionamiento especial de las deudas tributarias y otros ingresos administrados por la SUNAT - FRAES. Así, la primera solicitud (relacionada a las deudas tributarias por concepto de IGV e impuesto a la renta de los periodos dos mil tres, dos mil cuatro y dos mil cinco) fue aprobada mediante Resolución de Intendencia N° 0230170599728; sin embargo, con la Resolución de Intendencia N° 0230170630052 se declaró la pérdida del fraccionamiento. De otro lado, la segunda solicitud (relacionada a la deuda tributaria del ejercicio dos mil seis) fue aprobada mediante la Resolución de Intendencia N° 0230170599873, empero con la Resolución de Intendencia N° 0230170631891 se declaró la pérdida del fraccionamiento. Ambas deudas fueron acumuladas y consideradas en la Resolución de Intendencia N° 0230171361720; no obstante, al tratarse de obligaciones tributarias generadas en los años dos mil tres, dos mil cuatro, dos mil cinco y dos mil seis, cuando se aprobó la última solicitud de acogimiento (el cinco de julio de dos mil diecisiete) mediante aquella resolución, ya había operado la prescripción, conforme a los artículos 43 y 44 del Texto Único Ordenado del Código Tributario.

Contestación de demanda del Tribunal Fiscal

El Ministerio de Economía y Finanzas, a través de su Procuraduría Pública, en representación judicial del Tribunal Fiscal, contesta la demanda el veintidós de febrero de dos mil veintiuno (foja setenta y dos). En dicho escrito se fundamenta lo siguiente:



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

SENTENCIA
CASACIÓN N° 28121 – 2021
LIMA

- a)** La Resolución del Tribunal Fiscal N° 05967-9-2020 no contiene un pronunciamiento sobre la materia sustantiva, es decir, no ha causado estado, requisito de procedencia de la demanda contencioso administrativa establecido en el artículo 148 de la Constitución Política del Perú. De este modo, resulta evidente que la demandante pretende que se declare la prescripción de sus deudas tributarias, pese a que ello no ha sido revisado ni analizado por el colegiado administrativo; por tal motivo, la demanda deviene improcedente.
- b)** El Tribunal Fiscal aplicó los siguientes artículos del Texto Único Ordenado del Código Tributario: **i)** primer párrafo del artículo 162, **ii)** artículo 163, **iii)** artículo 142, **iv)** artículo 144, **v)** incisos a) y b) del artículo 104, y **vi)** artículo 106. Sobre la base de dicho marco normativo y de la revisión del expediente administrativo, se determinó que la solicitud de prescripción fue declarada improcedente mediante Resolución de Intendencia N° 0230200207154/SUNAT, notificada en el domicilio fiscal de la contribuyente, motivo por el cual no correspondía la interposición del recurso de reclamación contra la denegatoria ficta de la mencionada solicitud. De la misma forma, considerando que mediante la Resolución de Intendencia N° 0260140176974/SUNAT, notificada al buzón electrónico de la contribuyente, se resolvió la improcedencia del recurso de reclamación, no procedía la formulación de recurso de apelación contra la denegatoria ficta de dicha reclamación.
- c)** La Resolución del Tribunal Fiscal N° 05967-9-2020 no ha sido emitida prescindiendo del procedimiento legal establecido en la normatividad tributaria, por lo que no se encontraría incurso dentro de las causales de nulidad previstas en el artículo 109 del Código Tributario, máxime si tampoco se vulneraron los principios de legalidad y verdad material, y la garantía de la motivación de los actos administrativos.



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

SENTENCIA
CASACIÓN N° 28121 – 2021
LIMA

- d) Habiéndose demostrado que la pretensión principal es infundada, sus pretensiones accesorias también carecen de sustento, por lo cual deben ser declaradas infundadas.

Contestación de demanda de la SUNAT

La demandada SUNAT, representada por su Procuraduría Pública, contesta la demanda el diez de marzo de dos mil veintiuno (foja ciento quince). En dicho escrito, se fundamenta lo siguiente:

- a) A pesar de que la demandante expone argumentos vinculados a la prescripción de la acción de la administración tributaria para exigir el pago de la deuda tributaria contenida en la Resolución de Intendencia N° 0230171361720, se debe tener presente que mediante la Resolución del Tribunal Fiscal N° 05967-9-2020 se declaró la improcedencia del recurso de apelación administrativa, es decir, lo resuelto no tiene ninguna relación con el procedimiento de la solicitud de prescripción.
- b) La demanda deviene improcedente por falta de interés para obrar, en tanto el acto administrativo emitido por el Tribunal Fiscal no contiene pronunciamiento sobre el fondo de la controversia —análisis sobre la prescripción de las deudas tributarias—, es decir, no causa estado conforme al artículo 148 de la Constitución Política del Perú.
- c) El colegiado administrativo declaró improcedente el recurso de apelación interpuesto por la ahora demandante porque verificó que era incompatible con el mecanismo regulado en el artículo 163 del Código Tributario, esto es, que en el procedimiento seguido por la solicitud de prescripción no existía una resolución ficta, sino una resolución que resolvió el recurso de reclamación presentado. Por tanto, la Resolución del Tribunal Fiscal N° 05967-9-2020 no es nula, pues ha sido emitida sin trasgredir el derecho al debido proceso.

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

SENTENCIA
CASACIÓN N° 28121 – 2021
LIMA

- d) Los argumentos vinculados a cuestionar la validez de las notificaciones de las resoluciones administrativas emitidas por la SUNAT deben declararse improcedentes, ya que no fueron analizados en el procedimiento administrativo. Sin perjuicio de ello, el artículo 11 del Texto Único Ordenado del Código Tributario establece que el domicilio procesal debe estar ubicado dentro del radio urbano que señale la administración tributaria (en este caso, mediante la Resolución de Superintendencia N° 253-2012/SUNAT); no obstante, aquel señalado por la contribuyente — sito en avenida Las Américas N° 776, urbanización Balconcillo, distrito de La Victoria, Lima— no cumplió con dicho requisito, por lo que las notificaciones de dichas resoluciones se efectuaron en el domicilio fiscal y electrónico de la parte, conforme al artículo 104 del Código Tributario.

Sentencia de primera instancia

Mediante sentencia del treinta de julio de dos mil veintiuno (foja doscientos cincuenta y seis), el Vigésimo Segundo Juzgado Especializado en lo Contencioso Administrativo con Subespecialidad Tributaria y Aduanera de la Corte Superior de Justicia de Lima, declaró infundada la demanda. El Juzgado sustentó su decisión en los siguientes fundamentos:

- a) Según el artículo 11 del Texto Único Ordenado del Código Tributario, los contribuyentes pueden consignar domicilio procesal en el procedimiento administrativo iniciado ante la administración tributaria; sin embargo, este debe encontrarse dentro del radio urbano previsto en la Resolución de Superintendencia N° 253-2012/SUNAT. Por tanto, considerando que el domicilio procesal señalado por la demandante (ubicado en avenida Las Américas 776, urbanización Balconcillo, La Victoria, Lima) se encuentra fuera del radio urbano de la Intendencia Regional de Lima, correspondía que la notificación sea realizada en el domicilio fiscal o en el buzón SOL (electrónico) de dicha parte.



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

SENTENCIA
CASACIÓN N° 28121 – 2021
LIMA

- b)** De acuerdo al artículo 104 del Texto Único Ordenado del Código Tributario, la notificación de los actos administrativos puede realizarse de forma indistinta en el domicilio fiscal de la contribuyente o por medio de sistemas de comunicación electrónico. Asimismo, conforme al artículo 6 de la Resolución de Superintendencia N° 14-2008/SUNAT: “El deudor tributario deberá consultar periódicamente su buzón electrónico a efecto de tomar conocimiento de los actos administrativos notificados a través de Notificaciones SOL”.
- c)** De los actuados se verifica que las Resoluciones de Intendencia N° 0230200207154/SUNAT y N° 0260140176974/SUNAT fueron notificadas cumpliendo las exigencias y el procedimiento establecidos en los incisos a) y b) del artículo 104 del Código Tributario, por lo cual ambos actos de notificación surten todos sus efectos legales.
- d)** La solicitud de prescripción fue atendida mediante Resolución de Intendencia N° 0230200207154/SUNAT, la misma que fue notificada el treinta de abril de dos mil diecinueve en el domicilio fiscal de la contribuyente; por tanto, no correspondía la interposición de recurso de reclamación contra la resolución ficta denegatoria de dicha solicitud. Lo mismo sucede con la formulación del recurso de apelación contra la resolución ficta denegatoria del recurso de reclamación, ya que este fue resuelto con la Resolución de Intendencia N° 0260140176974/SUNAT. En consecuencia, la SUNAT no incurrió en silencio administrativo negativo; por el contrario, emitió pronunciamiento sobre la solicitud de prescripción y el recurso de reclamación.
- e)** Se concluye que la demandante en realidad pretende la emisión de un pronunciamiento sobre la prescripción de la acción de la administración tributaria para exigir el pago de la deuda tributaria, es decir, sobre la materia sustantiva; empero, ello no corresponde porque la resolución del



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

SENTENCIA
CASACIÓN N° 28121 – 2021
LIMA

Tribunal Fiscal no contiene pronunciamiento al respecto, sino solo sobre la procedencia del recurso de apelación administrativa.

Sentencia de vista

Mediante sentencia de vista del veintiocho de septiembre de dos mil veintiuno (foja trescientos dos), la Sexta Sala Especializada en lo Contencioso Administrativo con Subespecialidad Tributaria y Aduanera de la Corte Superior de Justicia de Lima, **revoca** la sentencia de primera instancia, que declaró infundada la demanda; y, **reformándola**, declaró **fundada en parte la demanda en cuanto a la pretensión principal**, en consecuencia nula la Resolución del Tribunal Fiscal N° 05967-9-2020 y ordena la emisión de un nuevo pronunciamiento por parte del colegiado administrativo en el que disponga que la administración tributaria tramite el escrito calificado como “recurso de reclamación de fecha dieciséis de agosto de dos mil diecinueve”³ como una apelación, previa verificación de los requisitos de admisibilidad; asimismo, **declara improcedentes la primera y segunda pretensión accesoria** planteadas en la demanda. El colegiado superior sustentó su decisión en los siguientes fundamentos:

- a) De acuerdo al artículo 11 del Texto Único Ordenado del Código Tributario, todo sujeto obligado a inscribirse ante la administración tributaria puede señalar un domicilio procesal en cada procedimiento, sin perjuicio del domicilio fiscal que haya fijado; sin embargo: “[...] el domicilio procesal deberá estar ubicado dentro del radio urbano que señale la Administración Tributaria [...]”, porque ante la imposibilidad de realizar las notificaciones en dicho domicilio, estas se harán en el domicilio fiscal. Asimismo, según el inciso 16.1 del artículo 16 del Texto Único Ordenado de la Ley N° 27444, Ley del Procedimiento Administrativo General, el acto administrativo es

³ Se advierte que el fallo de la sentencia de vista es una cita textual, sin embargo, la fecha correcta de presentación del recurso de reclamación fue el quince de mayo de dos mil diecinueve.



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

SENTENCIA
CASACIÓN N° 28121 – 2021
LIMA

eficaz a partir de que la notificación es legalmente realizada; del mismo modo, el artículo 106 del Código Tributario establece que las notificaciones surtirán efectos desde el día hábil siguiente al de su recepción, entrega o depósito. De ahí que lo que se busca es que el administrado tome conocimiento del contenido del acto administrativo para el ejercicio de su derecho de defensa.

- b)** El artículo 162 del Texto Único Ordenado del Código Tributario regula que: “Las solicitudes no contenciosas vinculadas a la determinación de la obligación tributaria, deberán ser resueltas y notificadas en un plazo no mayor de cuarenta y cinco (45) días hábiles [...]”; y el artículo 163 del mismo código prevé que las resoluciones que resuelvan estas solicitudes serán apelables ante el Tribunal Fiscal, así como que en caso de que no sean resueltas en el plazo de cuarenta y cinco (45) días hábiles, el deudor tributario podrá interponer recurso de reclamación dando por denegada su solicitud.
- c)** Conforme al principio de informalismo, regulado en el inciso 1.6 del artículo IV del título preliminar del Texto Único Ordenado de la Ley N° 27444, y los artículos 86 (inciso 3) y 223 de la acotada ley, pese a que los administrados cometan errores en la calificación de sus recursos administrativos, la administración debe encauzar el procedimiento administrativo, subsanado los errores u omisiones advertidas, siempre que del contenido de estos se advierta su verdadero carácter. Esto es, ningún error de tal índole debe afectar o vulnerar los derechos o intereses del administrado.
- d)** Del examen de los actuados administrativos, se tiene que la demandante solicitó la prescripción de la deuda contenida en la Resolución de Intendencia N° 0230171361720 y que en dicho documento señaló como domicilio procesal —para efectos del procedimiento administrativo— el ubicado en avenida Las Américas 776, urbanización Balconcillo, La



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

SENTENCIA
CASACIÓN N° 28121 – 2021
LIMA

Victoria, Lima. Dicha solicitud fue declarada improcedente mediante Resolución de Intendencia N° 0230200207154/SUNAT, en la cual se dejó constancia de que, conforme al artículo 11 del Texto Único Ordenado del Código Tributario, el domicilio procesal señalado por la parte no se encuentra dentro del radio urbano establecido en la Resolución de Superintendencia N° 253-2012/SUNAT y que, por tal motivo, las notificaciones emitidas en el procedimiento se realizarían en su domicilio fiscal; de modo que la Resolución de Intendencia N° 0230200207154/SUNAT fue notificada en el domicilio fiscal y la Resolución de Intendencia N° 0260140176974/SUNAT fue notificada en el buzón electrónico de la ahora demandante.

- e) En razón a lo previsto en el artículo 11 del Texto Único Ordenado del Código Tributario, la SUNAT fijó el radio urbano aplicable a sus dependencias a través de la Resolución de Superintendencia N° 253-2012/SUNAT; por tanto, conforme a lo establecido en el artículo 3 y el anexo de dicha resolución, y teniendo en cuenta la consulta efectuada a la página web Google Maps respecto a la ubicación de la dirección señalada como domicilio procesal, se aprecia que esta sí se encuentra dentro del radio urbano de la Intendencia Regional de Lima. En suma, la notificación de la Resolución de Intendencia N° 0230200207154/SUNAT no debió realizarse en el domicilio fiscal de la contribuyente, sino en su domicilio procesal; por lo que, al no surtir efectos dicha diligencia, la acotada resolución no es eficaz —siendo correcta la aplicación del silencio administrativo negativo—, máxime si se evidencia la vulneración del derecho de defensa de dicha parte.
- f) De otro lado, se advierte que el “recurso de reclamación contra la denegatoria ficta de la solicitud de prescripción”, presentado el quince de mayo de dos mil diecinueve, constituye un recurso de apelación, al originarse en virtud de una solicitud no contenciosa, conforme a los

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

SENTENCIA
CASACIÓN N° 28121 – 2021
LIMA

artículos 162 y 163 del Texto Único Ordenado del Código Tributario, tanto más si sus argumentos están dirigidos a cuestionar el fondo de la controvertida referida a la prescripción de la deuda tributaria. De este modo, se verifica que tanto la SUNAT como el Tribunal Fiscal omitieron calificar dicho recurso como uno de apelación, con lo cual incumplieron el deber impuesto en los artículos 223 y 86 del Texto Único Ordenado de la Ley N° 27444, Ley del Procedimiento Administrativo General, así como el principio de informalismo.

- g)** Por último, la estimación de la pretensión principal no genera el mismo efecto para las pretensiones accesorias. Estas devienen en improcedentes por falta de interés para obrar, al no existir un pronunciamiento del fondo de la controversia emitido por el Tribunal Fiscal (en última instancia administrativa), es decir, sobre la procedencia de la prescripción de la deuda tributaria de la demandante.

Causales procedentes de los recursos de casación

Mediante auto de calificación del uno de junio de dos mil veintidós (foja ciento setenta y cuatro del cuaderno de casación), esta Sala Suprema declaró procedentes los recursos de casación interpuestos por los codemandados Tribunal Fiscal y la SUNAT, y por la demandante Graciela Yolanda Martel Camacho, conforme al siguiente detalle:

Recurso de casación del Tribunal Fiscal

1. Inaplicación del segundo párrafo del artículo 163 del Texto Único Ordenado del Código Tributario

Los argumentos son los siguientes:

- a)** En los numerales 7.8, 7.9, 7.10 de la sentencia de vista la Sala inaplica dicho dispositivo, pues no tiene en cuenta que en caso de no resolverse en el plazo de cuarenta y cinco (45) días hábiles (la solicitud de prescripción), el deudor tributario podía interponer recurso de reclamación dando por denegada su solicitud, tal como lo señala expresamente la contribuyente en su escrito.

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

SENTENCIA
CASACIÓN N° 28121 – 2021
LIMA

b) *Entonces la Sala no aplica este dispositivo, y de manera contraria a la norma ordena que se califique este recurso como apelación, cuando fue presentado como reclamación por la contribuyente.*

c) *El treinta de abril del dos mil diecinueve la Administración Tributaria ya se había pronunciado sobre su solicitud de prescripción de la contribuyente, declarándola improcedente, por lo que conforme al mecanismo previsto en el artículo 163 del Código Tributario no procedía reclamación ni apelación, por denegatoria ficta.*

d) *Por el contrario, si fuera de acuerdo a lo señalado por la Sala, que la notificación no hubiera producido los efectos de ley, entonces no hubiera existido pronunciamiento, por lo que la demandante debía interponer reclamación por denegatoria ficta, y correspondía a la SUNAT pronunciarse, sobre esto (de considerarlo conveniente la contribuyente podía impugnar) cabría el recurso de apelación, y este recién debería ser resuelto por el Tribunal Fiscal. Entonces no correspondía recalificarse al recurso de reclamación, del quince de mayo del dos mil diecinueve como uno de apelación. Por ello, no es cierto que se habría infringido los artículos 223 y 86 del Texto Único Ordenado de la Ley de Procedimiento Administrativo General, Ley N° 27444, como equivocadamente sostiene la Sala Superior en la sentencia de vista.*

e) *Este argumento que señala la Sala, que la reclamación presentada por la contribuyente, debía ser reencausada como una apelación, no ha sido esgrimido por la recurrente en su recurso de apelación, por lo que al sostener ello, la Sala en la sentencia de vista es incongruente y resulta extra petita, además de ser arbitraria por no haberse aplicado el dispositivo mencionado.*

f) *Indica que, esto tiene incidencia porque de no haberse cometido esta infracción, no se habría ordenado que se califique como apelación el recurso presentado como reclamación por la contribuyente, por lo que no se hubiera revocado la sentencia que declaro infundada la demanda, y se hubiera confirmado la resolución administrativa del Tribunal Fiscal.*

2. Vulneración a los incisos 3 y 5 del artículo 139 de la Constitución Política del Perú, así como al artículo VII del título preliminar del Código Procesal Civil, en tanto que se ha vulnerado su derecho a obtener una decisión debidamente motivada

Los argumentos son los siguientes:

a) *Señala que, la Sala incurre en una indebida motivación, porque se emite un pronunciamiento extra petita, al pronunciarse sobre una alegación no expresada por ninguna de las partes, al inaplicar el segundo párrafo del artículo 163 del Código Tributario, y vulnerando dicho dispositivo, ordena que el Tribunal Fiscal emita nuevo pronunciamiento, y disponga que la Administración Tributaria recalifique el recurso de reclamación presentado por la contribuyente el quince de agosto de dos mil diecinueve, como una apelación. Esto pese a que la propia contribuyente ha sostenido que al tratarse de una denegatoria ficta de su solicitud de prescripción, le correspondía interponer una reclamación, conforme al segundo párrafo del artículo 163 del Código Tributario, y no como equivocadamente señala la Sala en la sentencia de vista.*

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

SENTENCIA
CASACIÓN N° 28121 – 2021
LIMA

b) Señala que, ello evidencia que dicha sentencia de vista, ha incurrido en la infracción de vulneración a su derecho a una debida motivación de resoluciones judiciales.

Recurso de casación de la SUNAT

1. Inaplicación del inciso 6 del artículo 50 e inciso 4 del artículo 122 del Código Procesal Civil

Los argumentos son los siguientes:

a) Por incurrir en vicio de incongruencia procesal, toda vez que la Sala emite un pronunciamiento que no está acorde con los argumentos de la demandante, asimismo contiene fundamentos incoherentes entre sí, así como la parte resolutoria de la misma.

b) La Sala incurre en incongruencia procesal a partir del numeral 7.7 del considerando séptimo y el considerando octavo de la sentencia de vista, ya que, si bien consideró que era conforme a derecho la aplicación del silencio administrativo negativo de la contribuyente, se debió aplicar el segundo parrado del artículo 163 del Código Tributario, y disponer que se dé el trámite de recurso de reclamación por denegatoria ficta presentada por la recurrente.

c) Sin embargo, la Sala ordena recalificar dicha reclamación como un recurso de apelación, de manera arbitraria, sin que la contribuyente lo haya invocado, contraviniendo con ello a su vez el artículo 163 del Código Tributario.

d) Esto tiene incidencia en la decisión, porque de haber tenido en cuenta ello, el fallo de la Sala hubiera sido distinto, y hubiera tenido que ordenar a la Administración Tributaria se dé el trámite de recurso de reclamación por denegatoria ficta.

e) Esto vulnera su derecho fundamental a la debida motivación, y causa agravio a su derecho de defensa, restringiéndose su derecho de revisión que le corresponde.

Recurso de casación de Graciela Yolanda Martel Camacho

1. Infracción normativa procesal de los incisos 3 y 5 del artículo 139 de la Constitución Política del Perú, concerniente con el debido proceso y motivación aparente de la resolución impugnada, respecto de las pretensiones accesorias

Los argumentos son los siguientes:

a) En el fundamento 8.3 de la Sentencia se incurre en una motivación aparente e insuficiente al declarar improcedente la pretensión accesorias por falta de legitimidad para obrar, pues no precisa cuales son los fundamentos de hecho y derecho que motivan su decisión. Si la Sala consideraba que la pretensión principal era conforme a derecho, porque se aplicó el silencio administrativo negativo por no encontrar respuesta oportuna a su solicitud de prescripción de la

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

SENTENCIA
CASACIÓN N° 28121 – 2021
LIMA

Acción Tributaria para el cobro de tributos, entonces también debía pronunciarse por su procedencia ya que existían suficientes elementos para emitir pronunciamiento de fondo, porque se agotó la vía administrativa de la pretensión accesorio. Por tanto no es cierto que no haya interés para obrar como alega el colegiado superior.

b) *En sus recursos administrativos de reclamación y apelación, y en la demanda, ha fundamentado y probado su derecho a la prescripción extintiva ganada de pleno derecho, por tratarse de obligaciones de los periodos 2003, 2004, 2005 y 2006, no obstante haya solicitado erradamente el acogimiento de fraccionamiento de la deuda (el 11 y 14 de junio del 2012), cuando está ya estaba prescrita, conforme al artículo 43 y 44 del TUO del Código Tributario. Inclusive considerándose que hubiera existido una interrupción del año 2012 con la primera solicitud de fraccionamiento, el último pedido de fraccionamiento del 05 de julio del 2017 ya habría sido solicitado cuando la prescripción ya se había ganado. No obstante ello, el pedido de fraccionamiento no produce la pérdida de la prescripción ya ganada, ni significa una renuncia tacita a la prescripción ganada, porque la Corte Suprema en la Casación N.° 6573-201 7-Lima, señala que solo se puede renunciar a la prescripción ganada si se efectúa el pago voluntario de la deuda prescrita.*

c) *Señala que esto tiene incidencia, porque de haberse motivado debidamente, no se hubiera afectado su derecho al debido proceso, y no se hubiera declarado improcedente sus pretensiones accesorias por falta de interés para obrar, pese a haberse agotado debidamente la vía administrativa, por lo que se debía en un proceso de plena jurisdicción estimarse su pretensión.*

2. Infracción normativa por inaplicación de los incisos 2 y 4 del artículo 40 del Texto Único Ordenado de la Ley N.° 27584, Ley que Regula el Proceso Contencioso Administrativo

Los argumentos son los siguientes:

a) *Se juntan ambas infracciones, porque describen fundamentos similares y complementarios.*

b) *Considera que, la Sala ha inaplicado dichos dispositivos, toda vez que la sentencia que declara fundada la demanda, podrá decidir en función a la pretensión planteada el restablecimiento o reconocimiento de la situación jurídica individualizada.*

c) *Argumenta que, ha ganado su derecho a la prescripción extintiva, lo cual ha quedado acreditado, debiéndose dar por extinguida la acción para su cobro; por lo que el Poder Judicial debía emitir pronunciamiento de fondo, y declarar fundada la demanda.*

d) *Señala que, esto tiene incidencia, y que de haber sido considerado por la Sala, se debía revocar la resolución impugnada, y reformándola declarar fundada la demanda.*

e) *Señala que, la Sala inaplica el inciso 4 de la Ley que regula el Proceso Contencioso Administrativo, toda vez que al haberse estimado la pretensión principal de la demanda, se debía precisar el plazo en que el Tribunal Fiscal debía*



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

SENTENCIA
CASACIÓN N° 28121 – 2021
LIMA

emitir pronunciamiento, disponiendo que la Administración Tributaria de tramite como apelación al escrito presentado como recurso de reclamación, de acuerdo a lo ordenado en la instancia judicial, caso contrario se podría incurrir en demora en la emisión de cumplimiento por el Tribunal Fiscal.

f) Esto tendría incidencia, porque se le otorgaría un plazo al Tribunal Fiscal para que cumpla con lo ordenado por lo que correspondería declarar la nulidad parcial.

Materia controvertida en el presente caso

En consideración a los hechos determinados por las instancias de mérito y las causales casatorias declaradas procedentes, concierne a esta Sala Suprema determinar si la Sala Superior infringió las normas denunciadas, al revocar la sentencia de primera instancia. Por tanto, en primer término, corresponde emitir pronunciamiento respecto de las infracciones normativas de carácter procesal (error *in procedendo*), toda vez que, de ser estimadas, carecería de objeto pronunciarse sobre las demás infracciones. Solo en caso se desestimen las causales casatorias de carácter procesal, se analizarán las de carácter material (error *in iudicando*).

CONSIDERANDOS

PRIMERO. El recurso de casación

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

1.2. La labor casatoria es una función de cognición especial sobre vicios en la resolución por infracciones normativas que inciden en la decisión judicial, labor

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

SENTENCIA
CASACIÓN N° 28121 – 2021
LIMA

en la que los jueces realizan el control de derecho, velando por su cumplimiento “y por su correcta aplicación a los casos litigiosos, a través de un poder independiente que cumple la función jurisdiccional”⁴, y revisando si los casos particulares que acceden a casación se resuelven de acuerdo a la normatividad jurídica. En ese sentido, corresponde a los jueces de casación verificar y cuestionar que los jueces encargados de impartir justicia en el asunto concreto respeten el derecho objetivo en la solución de los conflictos.

1.3. Así también, habiéndose acogido entre los fines de la casación la función nomofiláctica, esta no abre la posibilidad de acceder a una tercera instancia ni se orienta a verificar un reexamen del conflicto ni a la obtención de un tercer pronunciamiento por otro tribunal sobre el mismo petitorio y proceso. Es más bien un recurso singular que permite acceder a una corte de casación para el cumplimiento de determinados fines, como la adecuada aplicación del derecho objetivo al caso concreto y la uniformidad de la jurisprudencia nacional por la Corte Suprema de Justicia de la República.

1.4. Ahora bien, por causal de casación se entiende al motivo que la ley establece para la procedencia del recurso⁵, debiendo sustentarse en aquellas anticipadamente señaladas en la ley. Puede, por ende, interponerse por apartamiento inmotivado del precedente judicial, por infracción de la ley o por quebrantamiento de la forma. Se consideran motivos de casación por infracción de la ley, la violación en el fallo de leyes que debieron aplicarse al caso, la falta de congruencia entre lo decidido y las pretensiones formuladas por las partes, y la falta de competencia. Los motivos por quebrantamiento de la forma aluden a infracciones en el proceso, por lo que, en tal sentido, si bien todas las causales

⁴ HITTERS, Juan Carlos (2002). *Técnicas de los recursos extraordinarios y de la casación*. Segunda edición. La Plata, Librería Editora Platense; p. 166.

⁵ MONROY CABRA, Marco Gerardo (1979). *Principios de derecho procesal civil*. Segunda edición. Bogotá, Editorial Temis Librería; p. 359.



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

SENTENCIA
CASACIÓN N° 28121 – 2021
LIMA

suponen una violación de la ley, también lo es que estas pueden darse en la forma o en el fondo.

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

En línea con la actuación jurisdiccional fijada por esta Sala Suprema, tenemos que las judicaturas de mérito han establecido como premisas fácticas probadas, derivadas de las actuaciones que se desprenden del expediente administrativo y que tienen relación con la materia controvertida, las siguientes:

2.1. El veintiséis de febrero de dos mil diecinueve, la demandante presentó solicitud de prescripción de la acción de la administración tributaria para exigir el pago de la deuda tributaria contenida en la Resolución de Intendencia N° 0230171361720, del cinco de julio de dos mil diecisiete, que aprobó la Solicitud N° 0230320845391 de acogimiento al fraccionamiento especial de las deudas tributarias y otros ingresos administrados por la SUNAT- FRAES, en la que se incluyeron deudas contenidas en las Resoluciones de Intendencia N° 0230170630052 y N° 0230170631891, vinculadas al IGV y al impuesto a la renta de los ejercicios dos mil tres, dos mil cuatro, dos mil cinco y dos mil seis (foja doscientos trece).

2.2. En dicha solicitud, la demandante precisó como domicilio procesal para efectos del procedimiento administrativo el siguiente: avenida Las Américas 776, urbanización Balconcillo, La Victoria, Lima.

2.3. El veintinueve de marzo de dos mil diecinueve, la SUNAT emitió la Resolución de Intendencia N° 0230200207154/SUNAT, mediante la cual declaró improcedente la solicitud de prescripción, al considerar que se produjeron actos



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

SENTENCIA
CASACIÓN N° 28121 – 2021
LIMA

interruptorios y/o suspensorios del plazo de prescripción (foja ciento setenta y cinco). Esta resolución fue notificada el treinta de abril de dos mil diecinueve en el domicilio fiscal de la demandante —con certificación de la negativa a la recepción— (foja ciento noventa y nueve), al considerarse que su domicilio procesal no estaba situado dentro del radio urbano, de conformidad con la Resolución de Superintendencia N° 253-2012/SUNAT, publicada el uno de noviembre de dos mil doce.

2.4. Como la demandante no recibió ninguna respuesta en su domicilio procesal por parte de la administración tributaria, en aplicación del silencio administrativo y de acuerdo con el artículo 163 del Texto Único Ordenado del Código Tributario, el quince de mayo de dos mil diecinueve interpuso recurso de reclamación contra la resolución ficta denegatoria de la solicitud de prescripción (foja doscientos ocho).

2.5. Ante ello, mediante la Resolución de Intendencia N° 0260140176974/SUNAT, del nueve de agosto de dos mil diecinueve, la administración tributaria declaró improcedente el referido recurso de reclamación, al considerar que la solicitud de prescripción fue atendida mediante la Resolución de Intendencia N° 0230200207154/SUNAT (foja ciento setenta y dos).

2.6. La Resolución de Intendencia N° 0260140176974/SUNAT fue notificada el dieciséis de agosto de dos mil diecinueve en el Buzón Electrónico SOL de la demandante (foja ciento cincuenta y uno); sin embargo, como dicha parte consideró que habían transcurrido más de nueve meses sin que su recurso de reclamación fuese resuelto, el cinco de febrero de dos mil veinte interpuso recurso de apelación contra la resolución ficta denegatoria de dicho recurso (foja ciento cincuenta y nueve).



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

SENTENCIA
CASACIÓN N° 28121 – 2021
LIMA

2.7. Finalmente, con fecha veintidós de octubre de dos mil veinte, el Tribunal Fiscal emite la Resolución N° 05967-9-2020 declarando improcedente el recurso de apelación (foja ciento cuarenta y cinco). De este modo, se agotó vía administrativa de manera regular.

TERCERO. Análisis de las causales de casación de naturaleza procesal

3.1. En este caso, tanto los codemandados Tribunal Fiscal y SUNAT como la demandante Graciela Yolanda Martel Camacho han formulado infracciones normativas contra normas de carácter procesal. Todas las partes coinciden en cuestionar la vulneración de su derecho a la debida motivación de las resoluciones judiciales y la consecuente afectación de su derecho de defensa y al debido proceso. Empero, es pertinente anotar que los argumentos de los **codemandados** se centran en la indebida motivación en que habría incurrido la sentencia de vista, al contener un pronunciamiento *extra petita*, esto es, viciado de incongruencia procesal y que contiene fundamentos incoherentes que no se condicen con su parte resolutive. Por su parte, la **demandante** se centra en la supuesta motivación aparente e insuficiente que contendría la sentencia de vista respecto de las pretensiones accesorias que fueron declaradas improcedentes en primera instancia —extremo confirmado en segunda instancia—.

3.2. De ahí que se procederá a analizar si los cuestionamientos antes referidos tienen asidero alguno, para lo cual resulta oportuno desarrollar los aspectos normativos del caso.

CUARTO. Sobre el derecho a la motivación de las resoluciones judiciales

4.1. Según el inciso 5 del artículo 139 de la Constitución Política del Perú: “Son principios y derechos de la función jurisdiccional: [...] 5. La motivación escrita de las resoluciones judiciales en todas las instancias, excepto los decretos de mero

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

SENTENCIA
CASACIÓN N° 28121 – 2021
LIMA

trámite, con mención expresa de la ley aplicable y de los fundamentos de hecho en que se sustentan”. El derecho a la motivación de las resoluciones judiciales se encuentra estrechamente vinculado al derecho al debido proceso, el cual se encuentra regulado en el inciso 3 de la norma constitucional, que a la letra dice: “Son principios y derechos de la función jurisdiccional: [...] 3. La observancia del debido proceso y la tutela jurisdiccional. Ninguna persona puede ser desviada de la jurisdicción predeterminada por la ley, ni sometida a procedimiento distinto de los previamente establecidos, ni juzgada por órganos jurisdiccionales de excepción ni por comisiones especiales creadas al efecto, cualquiera sea su denominación”.

De ahí que, mediante el derecho al debido proceso y a la tutela jurisdiccional se reconoce la exigencia de la motivación suficiente como una garantía por la cual toda persona tiene derecho a obtener una resolución fundada en derecho mediante decisiones en las que los jueces expliciten en forma suficiente las razones de sus fallos, con mención expresa de los elementos fácticos y jurídicos que los determinaron.

4.2. Así las cosas, el derecho a la debida motivación de las resoluciones judiciales garantiza que el justiciable pueda comprobar que la solución del caso concreto viene dada por una valoración racional de la fundamentación fáctica de lo actuado y la aplicación de las disposiciones jurídicas pertinentes, y no nace de una arbitrariedad de los magistrados, caso en el cual sería posible afirmar que una resolución que carezca de motivación suficiente no solo infringe normas legales, sino también principios de nivel constitucional. En esa misma línea, es importante señalar que según la Corte Interamericana de Derechos Humanos la motivación es:

[...] la exteriorización de la justificación razonada que permite llegar a una conclusión. El deber de motivar las resoluciones es una garantía vinculada con la correcta administración de justicia, que protege el derecho de los ciudadanos a ser juzgados por las razones que el Derecho suministra, y otorga credibilidad a las decisiones jurídicas en el marco de una sociedad democrática [...]. En este sentido, la argumentación de un fallo [...] debe permitir conocer cuáles fueron los hechos, motivos y normas en que se basó la

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

SENTENCIA
CASACIÓN N° 28121 – 2021
LIMA

autoridad para tomar su decisión, a fin de descartar cualquier indicio de arbitrariedad. Asimismo, la motivación demuestra a las partes que éstas han sido oídas y, en aquellos casos en que las decisiones son recurribles, les proporciona la posibilidad de criticar la resolución y lograr un nuevo examen de la cuestión ante las instancias superiores. Por todo ello, el deber de motivación es una de las “debidas garantías” incluidas en el artículo 8.1 para salvaguardar el derecho a un debido proceso.⁶ [Énfasis agregado]

4.3. El proceso regular en su expresión de motivación escrita de las resoluciones judiciales entiende que una motivación defectuosa puede expresarse en los siguientes supuestos:

- a)** Falta de motivación propiamente dicha: cuando se advierte una total ausencia de motivación en cuanto a la decisión jurisdiccional emitida en el caso materia de conflicto, sea en el elemento fáctico y/o jurídico.
- b)** Motivación aparente: cuando el razonamiento en la sentencia sea inconsistente y se sustente en conclusiones vacías que no guardan relación con el real contenido del proceso.
- c)** Motivación insuficiente: cuando se vulnera el principio lógico de la razón suficiente, es decir, cuando el sentido de las conclusiones a las que arriba el juzgador no se respaldan en pruebas fundamentales y relevantes, de las cuales este debe partir en su razonamiento para lograr obtener la certeza de los hechos expuestos por las partes y la convicción que lo determine en un sentido determinado, respecto de la controversia planteada ante la judicatura.
- d)** Motivación defectuosa en sentido estricto: cuando se violan las leyes del hacer/pensar, tales como de la no contradicción (nada puede ser y no ser al mismo tiempo), la de identidad (correspondencia de las conclusiones a las pruebas), y la del tercio excluido (una proposición es verdadera o falsa, no hay tercera opción), entre otras, que suponen la omisión de los principios elementales de la lógica y la experiencia común.

⁶ CORTE INTERAMERICANA DE DERECHOS HUMANOS. “Caso Chocrón vs. Venezuela”. Sentencia del uno de julio de dos mil once; fundamento 118. https://corteidh.or.cr/docs/casos/articulos/seriec_227_esp.pdf

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

SENTENCIA
CASACIÓN N° 28121 – 2021
LIMA

4.4. La garantía de la motivación de las resoluciones judiciales también está regulada en el artículo 12 de la Ley Orgánica del Poder Judicial, que prevé lo siguiente:

Todas las resoluciones, con exclusión de las de mero trámite, son motivadas, bajo responsabilidad, con expresión de los fundamentos en que se sustentan. Esta disposición alcanza a los órganos jurisdiccionales de segunda instancia que absuelven el grado, en cuyo caso, la reproducción de los fundamentos de la resolución recurrida, no constituye motivación suficiente.

Ello es concordante con lo establecido en los incisos 3 y 4 del artículo 122 del Código Procesal Civil, referido al contenido de las resoluciones judiciales:

*[...] 3. La mención sucesiva de los puntos sobre los que versa la resolución con las consideraciones, en orden numérico **correlativo, de los fundamentos de hecho que sustentan la decisión, y los respectivos de derecho con la cita de la norma o normas aplicables en cada punto**, según el mérito de lo actuado; [...]. [Énfasis agregado]*

A su vez, es pertinente anotar que la garantía de la debida motivación de las resoluciones judiciales es considerada como un deber del juzgador; así lo prevé el inciso 6 del artículo 50 del Código Procesal Civil: “Son deberes de los Jueces en el proceso: [...] 6. Fundamentar los autos y las sentencias, bajo sanción de nulidad, respetando los principios de jerarquía de las normas y el de congruencia”, lo cual resulta acorde a lo regulado por el artículo VII⁷ del título preliminar del acotado código.

En esa misma línea, el Texto Único Ordenado de la Ley N° 27584, Ley que Regula el Proceso Contencioso Administrativo, aprobado por el Decreto Supremo N° 011-2019-JUS, también prevé el respeto y cumplimiento de la garantía de la debida motivación de las resoluciones judiciales, pues

⁷ El artículo VII del título preliminar del Código Procesal Civil establece lo siguiente:
*El Juez debe aplicar el derecho que corresponda al proceso, aunque no haya sido invocado por las partes o lo haya sido erróneamente. Sin embargo, no **puede ir más allá del petitorio ni fundar su decisión en hechos diversos de los que han sido alegados por las partes.** [Énfasis agregado]*

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

SENTENCIA
CASACIÓN N° 28121 – 2021
LIMA

expresamente en el inciso 2 de su artículo 9 la establece como una de las facultades del órgano jurisdiccional⁸.

4.5. De la interpretación de los artículos antes detallados, se desprende que el derecho a la motivación de las resoluciones judiciales tiene como una de sus expresiones el **principio de congruencia**. En virtud de dicho principio, el juez, al momento de resolver, debe ceñirse a los hechos de la demanda y de la contestación que hayan sido alegados y probados.

Principio de congruencia procesal inspirado en el Código Procesal Civil

4.6. La congruencia procesal comprendida desde la concepción privatista propia del Código Procesal Civil exige la identidad que debe mediar entre la materia, las partes, los hechos del proceso y lo resuelto por el juzgador; de modo que los jueces no pueden otorgar más de lo demandado o cosa distinta a lo pretendido, ni fundar sus decisiones en hechos no aportados por los justiciables, esto es, tienen la obligación de pronunciarse únicamente sobre las alegaciones expuestas por las partes —sea en sus escritos postulatorios o, de ser el caso, en sus medios impugnatorios—.

Sobre el particular, en doctrina, la autora Monzón Valencia⁹, refiriéndose a la **concepción privatista** que rige el proceso civil y el **principio dispositivo**, ha indicado que en ese tipo de proceso el juez no debe definir cómo se resolverá el conflicto; por el contrario, debe observar las actuaciones de las partes —quienes

⁸ El inciso 2 del artículo 9 del Texto Único Ordenado de la Ley N° 27584, Ley que Regula el Proceso Contencioso Administrativo, aprobado por el Decreto Supremo N° 011-2019-JUS, establece que:

Artículo 9.- Facultades del Órgano Jurisdiccional.-

Son facultades del órgano jurisdiccional las siguientes:

[...]

Las resoluciones judiciales deben contener una adecuada motivación.

[...]

⁹ MONZÓN VALENCIA, Loretta (2012). “El principio de congruencia en el proceso contencioso administrativo”. En *Lex*, N.º 10; p. 213.

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

SENTENCIA
CASACIÓN N° 28121 – 2021
LIMA

en virtud de la autonomía de su voluntad impulsan el proceso— y posteriormente emitir su decisión; de modo que el referido principio resulta una limitación o barrera para que el juez resuelva el caso sin involucrarse directamente con la controversia. Asimismo, la autora cita diversa **jurisprudencia civil respecto al principio dispositivo y su relación con el principio de congruencia procesal**¹⁰:

El principio de congruencia que alude el artículo VII del título preliminar no puede permitir que el juez se pronuncie más allá del petitorio de la demanda ni de los hechos alegados [Cas.2081-2001-Lima. El Peruano, 02-02-2002]”; “La exigencia de identidad que debe mediar entre la materia, partes y hechos del proceso y lo resuelto por la decisión jurisdiccional que resuelve el conflicto de intereses [Cas.3728-2001-Cajamarca. El Peruano, 3-07-2002]”; “La observancia al principio de congruencia garantiza que el debate contradictorio entre las partes se limite a las pretensiones y fundamentos de hechos alegados [Cas.2028-2001-Lima. El Peruano, 01-04-2002]”; “Cuando se decide u ordena sobre una pretensión no deducida en el proceso y menos fijada como punto controvertido, se altera la relación procesal, en caso contrario el Juzgado se está sustituyendo en uno de los justiciables. [Cas.1981-2001-Lima. El Peruano, 01-03-2001].

4.7. Asimismo, en opinión de Monroy Gálvez¹¹, el principio de congruencia en el proceso civil implica que el juez no vaya más allá del petitorio ni de los hechos alegados por las partes, en tanto no tiene la facultad para afectar la declaración de voluntad del pretensor y concederle más de lo que ha delimitado en su demanda.

4.8. En tal sentido, se tiene que la **observancia del principio de congruencia** implica que en toda resolución judicial exista: **i)** coherencia entre lo petitionado por las partes y lo finalmente resuelto, sin omitir, alterar o excederse de dichas peticiones (congruencia externa), y **ii)** armonía entre la motivación y la parte resolutive (congruencia interna), de tal manera que la decisión sea el reflejo y externación lógica, jurídica y congruente del razonamiento del juzgador, conforme a lo actuado en la causa concreta; todo lo cual garantiza la observancia del derecho al debido proceso, resguardando a los particulares y a

¹⁰ *Ibidem*, pp. 213-214.

¹¹ MONROY GÁLVEZ, Juan (2009). *Teoría general del proceso*. Tercera edición. Lima, Communitas; p. 191.

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

SENTENCIA
CASACIÓN N° 28121 – 2021
LIMA

la colectividad de las decisiones arbitrarias, conforme a lo establecido por el Tribunal Constitucional en el fundamento jurídico 11 de la Sentencia N° 1230-2003-PCH/TC. Lo contrario constituye vulneración del derecho al debido proceso y tutela jurisdiccional y también del derecho a la motivación de las resoluciones judiciales; es decir, la desviación, modificación o alteración del debate procesal (incongruencia activa), así como dejar incontestadas las pretensiones o el desviar la decisión del marco del debate judicial, lo que genera indefensión (incongruencia omisiva).

4.9. Por último, cuando se decide u ordena sobre una pretensión no postulada en el proceso, y menos fijada como punto controvertido, o a la inversa, cuando se excluye dicho pronunciamiento, **se produce una incongruencia, lo que altera la relación procesal y transgrede las garantías del proceso regular.**

Principio de congruencia procesal inspirado en la naturaleza del proceso contencioso administrativo

4.10. En consideración a los fundamentos expresados, es necesario hacer algunas precisiones respecto a la aplicación del principio de congruencia procesal en el proceso contencioso administrativo, puesto que, en este caso, nos encontramos ante un proceso judicial especial, con naturaleza jurídica propia (de plena jurisdicción), que tiene sus propios principios inspiradores que dirigen su desarrollo y sus propias particularidades, que no se condicen exactamente con la del modelo dispositivo que caracteriza al proceso civil.

4.11. Sobre el particular, Monzón Valencia¹² explica que el principio dispositivo que caracteriza el proceso civil no puede ser adaptado a este proceso especial de forma rígida, ya que impediría al juez especializado en lo contencioso administrativo que se involucre en el proceso y que pueda ejercer la efectiva

¹² MONZÓN VALENCIA, *op. cit.*, p. 218.

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

SENTENCIA
CASACIÓN N° 28121 – 2021
LIMA

tutela de los derechos e intereses de los administrados. Expresamente, señala que:

*[...] el principio de congruencia, si bien es cierto constituye una garantía, útil para delimitar la controversia y evitar sentencias sorprendidas, también es cierto que en nuestro caso no puede ser concebido de manera rígida como sucede en el proceso civil, porque en este caso la naturaleza del proceso contencioso administrativo exige que la participación del juez sea mucho más activa, y aunque ello pueda traernos confusiones respecto del sistema jurídico (civil law o common law), consideramos que es importante asumir con responsabilidad el momento que vivimos para no desconocer que estamos atravesando un período de cambios, donde las **barreras formales se van quebrando por la fuerza con que emerge la primacía de los derechos fundamentales**, lo cual involucra al proceso contencioso administrativo porque la misma Ley ha establecido la obligación del juez de pronunciarse más allá de los límites del petitorio, en caso de sentencias estimatorias. [Énfasis nuestro]*

Debido a ello, la flexibilización de la aplicación del principio de congruencia tampoco significa que el juez tiene absoluta libertad procesal para pronunciarse sobre lo que le apetezca; más bien, el límite de dicho principio sería la delimitación de la controversia efectuada por el juez y sometida a contradictorio.

Al respecto, Huapaya Tapia¹³ comenta el inciso 1 del artículo 40 del Texto Único Ordenado de la Ley N° 27584 y refiere que dicho dispositivo normativo **restringe el pronunciamiento del juez al mencionar que los efectos de la sentencia estimatoria**, respecto a la pretensión de nulidad (total o parcial) o ineficacia del acto administrativo impugnado, **se limita a “lo demandado”**. El autor considera que implícitamente se reconoce una congruencia estricta o, entiéndase, la congruencia propia del proceso civil, que no es acorde con el modelo de revisión “integral” de la legalidad de los actos administrativos, esto es, el modelo de revisión de plena jurisdicción que actualmente rige el proceso contencioso administrativo:

[...] si bien el juez queda vinculado al petitorio, no lo está en lo que respecta a la causa petendi o los motivos jurídicos que sustentan la nulidad, de modo tal que partiendo de lo

¹³ HUAPAYA TAPIA, RAMÓN. (2019). *El proceso contencioso-administrativo*. Lima, Fondo Editorial de la Pontificia Universidad Católica del Perú; pp. 155-156. <https://repositorio.pucp.edu.pe/index/bitstream/handle/123456789/170699/43%20EI%20proceso%20contencioso%20administrativo%20con%20sello.pdf?sequence=1&isAllowed=y>.

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

SENTENCIA
CASACIÓN N° 28121 – 2021
LIMA

invocado por el demandante, podrá apreciar, de oficio, los que estime convenientes de una revisión integral del expediente. Creemos que el iura novit curia lo permite.
[...] [Énfasis agregado]

Del mismo modo, comentando el inciso 2 del precitado artículo 40, el autor opina que el juez puede disponer todas las medidas que discrecionalmente estime necesarias para restablecer o reconocer los derechos que fueron afectados o denegados por la administración, lo cual implica que no se debe limitar a lo demandado, sino que **se debe disponer lo que sea necesario para que el derecho denegado sea otorgado y el derecho afectado sea reestablecido en su total plenitud.**

4.12. Así las cosas, el tratamiento del principio de congruencia procesal en el proceso civil no puede equipararse al tratamiento que se debe otorgar en el proceso contencioso administrativo; máxime si se tiene en cuenta que este proceso especial es de plena jurisdicción, conforme al inciso 2 del artículo 5 y al inciso 2 del artículo 40 del Texto Único Ordenado de la Ley N° 27584, Ley que Regula el Proceso Contencioso Administrativo, y de índole tuitiva, al tener como finalidad el control jurídico de las actuaciones de la administración pública sujetas al derecho administrativo y la efectiva tutela de los derechos e intereses de los administrados, esto es, están en juego intereses estatales, de acuerdo con lo previsto en el artículo 1 de la Ley N° 27584 y el artículo 148 de la Constitución Política del Perú.

Por último, sobre la incorporación de la pretensión de plena jurisdicción en el proceso contencioso administrativo y la asunción de la finalidad tuitiva, consideramos importante citar estas ideas de Monzón Valencia¹⁴:

*[...] el Perú, como la legislación contenciosa administrativa española y alemana, ha establecido que la finalidad de este proceso está centrada en **la protección de los derechos de los administrados**, lo cual halla su fundamentación en un espacio histórico después de la segunda guerra mundial, tras haber experimentado los excesos de poder*

¹⁴ MONZÓN VALENCIA, *op. cit.*, p. 222.

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

SENTENCIA
CASACIÓN N° 28121 – 2021
LIMA

*público de la Administración Pública, y por cuya razón surge este modelo procesal –plena jurisdicción– como una herramienta de defensa de los administrados para evitar y reprimir los usos y abusos de los poderes públicos. Con esa fuente explicativa, la **relación procesal que se forma en estos casos no puede ser equiparada con la relación procesal entre privados y por ende tampoco ser sometida a las mismas reglas, porque la finalidad que persiguen los procesos en estos casos es distinta.***

*Asimismo, en esta época de hegemonía de los derechos fundamentales, los poderes estatales encargados de brindar servicios públicos a favor de los administrados deben su ordenamiento, y por ende su comportamiento, al respeto por la Constitución, el cual a su vez ha centrado su esencia en el respeto de la dignidad de la persona humana; por consiguiente, resulta inadmisibles tolerar, o tomar a la ligera, la vulneración de los derechos de los administrados; de allí que **resulta necesario que la actuación judicial sea eficaz en el control de los actos administrativos lesivos, a fin de reprimir y prevenir dichos comportamiento en aras de conseguir una Administración Pública eficiente y respetuosa de los derechos fundamentales.***

[Énfasis nuestro]

De modo que, siguiendo el razonamiento esbozado y a tenor del contenido en la Ley N° 27584, el reconocimiento de la vulneración del derecho no es suficiente, en tanto resulta necesario que se adopten las medidas que sean necesarias para tal fin; lo cual, en aplicación del principio de congruencia procesal —con los rasgos característicos de este proceso especial— implica flexibilizar dicho principio en la línea de la revisión “integral” de la legalidad de los actos administrativos y del restablecimiento o reconocimiento de la situación jurídica lesionada, aun cuando no hayan sido pretendidas en la demanda y siempre que quede evidenciado del debate y de los elementos aportados al proceso.

4.13. En suma, en cualquier caso, la **transgresión del principio de congruencia conlleva la nulidad de la resolución judicial**, conforme lo disponen el artículo VII del título preliminar del Código Procesal Civil, los incisos 3 y 4 del artículo 122 y el inciso 6 del artículo 50 del mismo código. Siguiendo esa línea se ha pronunciado la Corte Suprema, respecto a la observancia del principio de congruencia procesal¹⁵. Por tanto, el derecho a la motivación de las resoluciones judiciales, reconocido en el inciso 5 del artículo 139 de la

¹⁵ Se puede citar, por ejemplo, la Sentencia de Casación N° 3950-2014-Lima, publicada en el diario oficial *El Peruano* el treinta y uno de mayo de dos mil dieciséis, y la Sentencia de Casación N° 1763-2014-Del Santa, publicada en el diario oficial *El Peruano* el dos de mayo de dos mil dieciséis.

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

SENTENCIA
CASACIÓN N° 28121 – 2021
LIMA

Constitución Política del Perú, implica que los jueces están obligados a expresar las razones o justificaciones objetivas que sustentan sus decisiones, en relación con los **hechos demandados y controvertidos** y sobre el íntegro de las cuestiones debatidas en el procedimiento administrativo y el proceso judicial.

QUINTO. Sobre la motivación incongruente de la sentencia de vista

5.1. Con la finalidad de dilucidar si la Sala Superior delimitó la materia controvertida en consideración al íntegro de los argumentos que sustentan la demanda y los escritos de contestación de esta, así como teniendo en cuenta el contenido de los escritos presentados en instancia administrativa y las resoluciones emitidas por la SUNAT y el Tribunal Fiscal, es necesario ahondar en el detalle de lo analizado en el devenir del procedimiento administrativo y lo cuestionado en instancia judicial. Para tal efecto, se hacen las siguientes precisiones:

- En el escrito presentado por la contribuyente (ahora demandante), el veintiséis de febrero de dos mil diecinueve, con sumilla “Solicito prescripción de la acción para exigir pago de deuda tributaria”, se consignó como petitorio que:

*Al amparo del **artículo 43 del TUO del Código Tributario**, aprobado por Decreto Supremo N° 135-99-EF, norma vigente a la fecha que se originan las obligaciones tributarias, recorro a vuestro despacho a efectos de **solicitar la prescripción de la acción de vuestra administración para exigir el pago de la deuda tributaria** contenida en la Resolución de Intendencia N° 0230171361720 de fecha 05 de julio de 2017, por el monto de S/ 129,812.00 [...] por **concepto del IGV e Impuesto a la Renta generados en los ejercicios fiscales 2003, 2004, 2005 y 2006**. [Énfasis agregado]*

- Ante ello, el argumento principal utilizado por la SUNAT —en su Resolución de Intendencia N° 0230200207154/SUNAT— para declarar la improcedencia de la solicitud de prescripción, fue el siguiente:

*[...] todo tipo de fraccionamiento de la deuda tributaria únicamente modifica la forma de pago de la misma pero no produce la novación de la deuda tributaria materia de acogimiento, [...] por lo que la **evaluación y cómputo del término prescriptorio se realiza sobre la deuda original materia de acogimiento**, la cual se detalla en el Anexo N° 2, que forma parte integrante de la presente Resolución.*

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

SENTENCIA
CASACIÓN N° 28121 – 2021
LIMA

*Que, efectuado el análisis de los eventos producidos sobre la deuda por la que se solicita la prescripción, **se han detectado actos interruptorios y/o suspensorios**, los mismo que se detallan en el Anexo N° 2, que forma parte integrante de la presente Resolución. [Énfasis agregado]*

- Posteriormente, en el petitorio del escrito presentado el quince de mayo de dos mil diecinueve, con sumilla “Presento recurso de reclamación contra la resolución ficta denegatoria de mi solicitud de prescripción”, se señaló:

*Al amparo del artículo 163 del TUO del Código Tributario, en aplicación del **silencio administrativo negativo**, presento mi recurso de reclamación contra la resolución ficta denegatoria de mi solicitud de prescripción de la acción de la administración para exigir el pago de la deuda tributaria contenida en la Resolución de Intendencia N° 0230171361720 de fecha 05 de julio de 2017 [...] [Énfasis nuestro]*

Sin embargo, en el acápite de “II. Fundamentos de hecho y derecho”, la contribuyente expuso argumentos referidos a la aplicación del silencio administrativo negativo, indicando básicamente que “[...] habiendo transcurrido más de 45 días hábiles, a la fecha no existe pronunciamiento expreso por parte de la administración [...]”, y argumentos sobre su solicitud de prescripción:

*11. Cabe precisar, que la solicitud de acogimiento a un beneficio de fraccionamiento no da lugar a la pérdida de la **prescripción ya ganada**. Es decir, en aplicación del Principio de Especialidad lo que corresponde aplicar es el régimen especial contenido en el Código Tributario, el mismo que regula **la prescripción tributaria y que en ninguno de sus extremos establece que el acogimiento a un beneficio tributario constituye una renuncia tácita a la prescripción ya ganada**.*

[...]

*13. Por todo ello, se deberá **declarar PRESCRITA la acción de la administración para el cobro de las obligaciones tributarias de los años 2003, 2004, 2005 y 2006**, dejando sin efecto la Resolución de Intendencia N° 0230171361720, de fecha 05 de julio de 2017. [...] [Énfasis agregado]*

- Ante ello, el argumento sustancial utilizado por la SUNAT en su Resolución de Intendencia N° 0260140176974/SUNAT para declarar la improcedencia del recurso de reclamación, fue el siguiente:

*Que, se verifica respecto de la citada **prescripción invocada**, que esta ha sido **resuelta con la emisión de la Resolución de Intendencia N° 0230200207154/SUNAT**, la misma que ha sido notificada el 30 de abril de 2019 en el domicilio fiscal declarado por el (la) recurrente, el mismo que se encontraba “habido”, apreciándose a folios 40 del expediente,*

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

SENTENCIA
CASACIÓN N° 28121 – 2021
LIMA

que se notificó mediante certificación de la negativa a la recepción por persona capaz, dándose por notificada(s) la(s) resolución(es) de intendencia, de acuerdo a lo establecido en el inciso a) del artículo 104 del TUO del Código Tributario.

Que, en tal sentido, **al encontrarse resuelta la solicitud de prescripción** formulada por el (la) recurrente **dentro del plazo de cuarenta y cinco (45) días hábiles** de presentada, **no cabe formular un recurso de reclamación contra la Resolución Ficta Denegatoria de la solicitud de prescripción** de la misma deuda; por lo que en esta instancia procede declarar **IMPROCEDENTE** el presente recurso impugnatorio.

[Énfasis agregado]

- De otro lado, en el petitorio del escrito presentado el cinco de febrero de dos mil veinte, con sumilla “Presento recurso de apelación contra la resolución ficta denegatoria de mi recurso de reclamación”, se indicó:

Al amparo del **artículo 144 del TUO del Código Tributario**, en aplicación del **silencio administrativo negativo**, presento mi recurso de apelación contra la resolución ficta denegatoria de mi recurso de reclamación, que a su vez se presentó impugnando la resolución denegatoria ficta de mi solicitud de prescripción de la acción de la administración para exigir el pago de la deuda tributaria contenida en la Resolución de Intendencia N° 0230171361720 de fecha 05 de julio de 2017 [...] [Énfasis agregado]

No obstante, en el acápite de “II. Fundamentos de hecho y derecho”, la contribuyente expuso argumentos referidos a la aplicación de los silencios administrativos negativos:

1. Que, con fecha **26 de febrero de 2019**, ingresé mi solicitud de prescripción de la acción de la administración para exigir el pago de la deuda tributaria contenida en la Resolución de Intendencia N° 0230171361720 de fecha 05 de julio de 2017 [...]

2. [...] **habiendo transcurrido más de 45 días hábiles**, la administración no emitió ningún pronunciamiento expreso al respecto [...]

3. Que, frente a ello, con **fecha 15 de mayo de 2019**, presenté mi recurso de reclamación contra la resolución ficta denegatoria de mi solicitud administrativa. [...]

5. [...] **habiendo transcurrido el plazo de 9 meses sin que haya ningún pronunciamiento**, me encuentro habilitado a interponer el recurso de apelación para que sea resuelta mi solicitud por el Tribunal Fiscal en última instancia administrativa.

[Énfasis agregados]

Asimismo, expuso argumentos sobre su solicitud de prescripción:

6. Que, con fecha 05 de julio de 2017 —erróneamente y cuando tenía ganado la prescripción— solicité acogerme al Fraccionamiento Especial de deudas tributarias y otros ingresos administrados por la SUNAT – FRAES, [...]

Dicha solicitud fue resuelta mediante Resolución de Intendencia N° 0230171361720, de fecha 05 de julio de 2017, otorgándome un fraccionamiento por 72 cuotas, desde la fecha de emisión de la presente resolución hasta el 31.07.2023.

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

SENTENCIA
CASACIÓN N° 28121 – 2021
LIMA

7. Que, sin embargo, cabe precisar que la acción para exigir el pago de las citadas deudas tributarias ya habría prescrito de pleno derecho, toda vez que se tratan de obligaciones tributarias generadas en los periodos tributarios 2003, 2004, 2005 y 2006.

[...]

11. Cabe precisar, que la solicitud de acogimiento a un beneficio de fraccionamiento no da lugar a la pérdida de la prescripción ya ganada.

[...]

13. Por todo ello, se deberá **declarar PRESCRITA la acción de la administración para el cobro de las obligaciones tributarias de los años 2003, 2004, 2005 y 2006**, dejando sin efecto la Resolución de Intendencia N° 0230171361720, de fecha 05 de julio de 2017.

[Énfasis agregados]

- Ante ello, el argumento utilizado por el Tribunal Fiscal en su Resolución N° 05967-9-2020 para declarar la improcedencia de la apelación administrativa, fue el siguiente:

[...] **no procedía que con posterioridad a la fecha en que surtió efectos la Resolución de Intendencia N° 0260140176974/SUNAT, se formulara un recurso de apelación contra la denegatoria ficta de la reclamación en mención, al haber recaído respecto de esta un acto de la Administración, lo que no resulta compatible con el mecanismo previsto por el citado artículo 144 del Código Tributario. En ese sentido, corresponde declarar la improcedencia de la apelación presentada.** [Énfasis agregado]

5.2. De este modo, es importante observar que en el devenir del procedimiento administrativo la controversia fue variando. La contribuyente inició el procedimiento administrativo con la finalidad de que la administración tributaria se pronunciara sobre la prescripción de la acción para exigir el pago de determinadas deudas tributarias; sin embargo, el único pronunciamiento de fondo emitido por la SUNAT se concretizó con la Resolución de Intendencia N° 0230200207154/SUNAT, puesto que **los actos administrativos emitidos posteriormente —la Resolución de Intendencia N° 0260140176974/SUNAT y la Resolución del Tribunal Fiscal N° 05967-9-2020— no se pronunciaron sobre la solicitud de prescripción, sino que se limitaron a analizar la procedibilidad de los recursos presentados**, esto es, si correspondía o no la interposición del recurso de reclamación contra la “resolución ficta denegatoria de la solicitud de prescripción”, en aplicación del artículo 163 del Texto Único Ordenado del Código Tributario, así como también si correspondía o no la interposición del recurso de apelación contra la “resolución ficta denegatoria del



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

SENTENCIA
CASACIÓN N° 28121 – 2021
LIMA

recurso de reclamación”, en aplicación del artículo 144 del texto único ordenado del citado código. No obstante, con la emisión de la Resolución de Intendencia N° 0260140176974/SUNAT y la Resolución del Tribunal Fiscal N° 05967-9-2020 se ratificó el contenido de la decisión a que se arribó en la Resolución de Intendencia N° 0230200207154/SUNAT, es decir, la improcedencia de la solicitud de prescripción.

5.3. De otro lado, en instancia judicial, la demandante sustentó su demanda cuestionando los dos aspectos controvertidos que había discutido en instancia administrativa: **i)** la afectación de su derecho de defensa y al debido proceso, por indebida notificación de las resoluciones administrativas, al no ser dirigidas a su domicilio procesal —fijado para efectos del procedimiento— que, a su vez, se encontraba dentro del radio urbano habilitado para la Intendencia Regional de Lima; y **ii)** la prescripción de la acción de la administración tributaria para exigir el pago de las deudas tributarias correspondientes a los años dos mil tres, dos mil cuatro, dos mil cinco y dos mil seis, en tanto, la presentación de las solicitudes de acogimiento al fraccionamiento especial de las deudas tributarias y otros ingresos administrados por la SUNAT - FRAES y la aprobación de estas no constituirían una renuncia tácita a la prescripción ya ganada. Sin embargo, en los escritos de contestación de demanda, las entidades codemandadas únicamente refutaron el primer aspecto controvertido, alegando que el segundo —relacionado a la prescripción tributaria— no podría discutirse en instancia judicial por la falta de pronunciamiento de fondo que contendría la Resolución del Tribunal Fiscal N° 05967-9-2020 sobre dicho extremo.

5.4. Lo cierto es que el respeto del principio de congruencia procesal no se limita a la controversia acontecida en instancia judicial, sino también a la que se suscitó en instancia administrativa; por tal motivo, la delimitación de la materia controvertida debe realizarse en ese sentido.



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

SENTENCIA
CASACIÓN N° 28121 – 2021
LIMA

Así las cosas, de la revisión de autos, se aprecia que en el considerando sexto de la sentencia de primera instancia se fijó como objeto de debate “[...] establecer si corresponde admitir a trámite el recurso de apelación que se interpuesto [sic] contra la Resolución Ficta denegatoria del recurso de reclamación”; mientras que, en el considerando tercero de la sentencia de vista se estableció como tema a discutir: “[...] determinar si la declaración de improcedencia del recurso de apelación, interpuesta contra la resolución ficta denegatoria del recurso de reclamación, formulado contra la resolución ficta denegatoria de la solicitud de prescripción presentada por la demandante, resulta conforme o no a derecho”. A partir de ello, se colige que **tanto el Juzgado como la Sala Superior no delimitaron la materia controvertida de forma adecuada, al soslayar incluir como objeto de análisis si correspondía o no que, en ejercicio de la facultad de plena jurisdicción, se emita pronunciamiento respecto a la solicitud de prescripción** formulada por la contribuyente en instancia administrativa. Consecuentemente, se concluye que la sentencia de vista **contraviene el principio de congruencia procesal**.

SEXTO. Sobre la motivación contradictoria de la sentencia de vista

6.1. Sin perjuicio de lo indicado con anterioridad, se analizará si el pronunciamiento de la Sala Superior contiene argumentos contradictorios para analizar la controversia delimitada.

6.2. En ese sentido, teniendo en cuenta el considerando tercero de la sentencia de vista, se tiene que para determinar si resulta acorde a derecho o no lo resuelto en la Resolución de Intendencia N° 0260140176974/SUNAT y la Resolución del Tribunal Fiscal N° 05967-9-2020, era necesario que en instancia judicial se verifique si, en este caso, la contribuyente hizo bien en acogerse al silencio administrativo negativo; lo que, a su vez, implica que se evalúe si el

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

SENTENCIA
CASACIÓN N° 28121 – 2021
LIMA

domicilio procesal fijado por dicha parte en su solicitud de prescripción —y reiterado en sus recursos de reclamación y apelación— se encontraba dentro del radio urbano de la Intendencia Regional de Lima, puesto que ello incidiría directamente en las notificaciones realizadas por la SUNAT —que en su oportunidad optó por notificar la Resolución de Intendencia N° 0230200207154/SUNAT en el domicilio fiscal de la contribuyente y la Resolución de Intendencia N° 0260140176974/SUNAT en su Buzón Electrónico SOL—.

6.3. En la sentencia recurrida precisamente se dilucidó lo antes señalado. De este modo, en el considerando quinto, se citaron expresamente los artículos 162¹⁶ y 163¹⁷ del Texto Único Ordenado del Código Tributario que, en síntesis, regulan la facultad del contribuyente para interponer recurso de reclamación contra la denegatoria ficta de una solicitud no contenciosa presentada y no resuelta dentro del plazo de cuarenta y cinco (45) días hábiles. Asimismo, en el considerando séptimo (numerales 7.1, 7.2, 7.3, 7.4, 7.5, 7.6 y 7.7) se deja constancia de que el **domicilio procesal de la demandante, ubicado en avenida Las Américas 776, urbanización Balconcillo, La Victoria, Lima, sí se encuentra dentro del radio urbano de la Intendencia Regional de Lima**, conforme a lo previsto en la Resolución de Superintendencia N° 253-2012/SUNAT, especialmente su artículo 3¹⁸, y en concordancia con los artículos

¹⁶ **Texto Único Ordenado del Código Tributario**

Artículo 162.- Las solicitudes no contenciosas vinculadas a la determinación de la obligación tributaria, deberán ser resueltas y notificadas en un plazo no mayor de cuarenta y cinco (45) días hábiles siempre que, conforme a las disposiciones pertinentes, requiriese de pronunciamiento expreso de la Administración Tributaria.

¹⁷ *Artículo 163.- Las resoluciones que resuelven las solicitudes a que se refiere el primer párrafo del artículo anterior serán apelables ante el Tribunal Fiscal, con excepción de las que resuelvan las solicitudes de devolución, las mismas que serán reclamables. En caso de no resolverse dichas solicitudes en el plazo de cuarenta y cinco (45) días hábiles, el deudor tributario podrá interponer recurso de reclamación dando por denegada su solicitud.*

¹⁸ **Artículo 3°.- DE LA NOTIFICACIÓN EN EL DOMICILIO PROCESAL**

Cuando en el procedimiento contencioso - tributario y el no contencioso regulados en el Libro Tercero del Texto Único Ordenado del Código Tributario aprobado por el Decreto Supremo N° 135-

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

SENTENCIA
CASACIÓN N° 28121 – 2021
LIMA

11¹⁹ y 104²⁰ del Texto Único Ordenado del Código Tributario. Por tanto, se concluye que las notificaciones cursadas por la administración tributaria no surtieron efectos; esto es: al no remitirse la Resolución de Intendencia N° 0230200207154/SUNAT y actos posteriores al domicilio procesal fijado por la parte en su solicitud de prescripción, resultan actos administrativos no eficaces. Incluso, al sostener dicha afirmación la Sala Superior indica expresamente que: “[...] evidenciándose de esta manera la vulneración del derecho de defensa de la demandante; por lo que atendiendo a los vicios advertidos, **se encuentra conforme a derecho que la demandante haya aplicado silencio**

99-EF y normas modificatorias, el sujeto obligado a inscribirse ante la SUNAT señale un domicilio procesal diferente a su domicilio fiscal, las notificaciones y demás actos procesales que la SUNAT efectúe en el desarrollo de dicho procedimiento se realizarán en el domicilio procesal fijado por el citado sujeto siempre que el mismo se encuentre ubicado en el radio urbano que corresponda a la dependencia de la SUNAT encargada de la resolución del procedimiento. [...]
[Énfasis agregado]

¹⁹ Artículo 11.- DOMICILIO FISCAL Y PROCESAL

Los sujetos obligados a inscribirse ante la Administración Tributaria de acuerdo a las normas respectivas tienen la obligación de fijar y cambiar su domicilio fiscal, conforme ésta lo establezca. El domicilio fiscal es el lugar fijado dentro del territorio nacional para todo efecto tributario; **sin perjuicio de la facultad del sujeto obligado a inscribirse ante la Administración Tributaria de señalar expresamente un domicilio procesal en cada uno de los procedimientos regulados en el Libro Tercero del presente Código con excepción de aquel a que se refiere el numeral 1 del artículo 112. El domicilio procesal podrá ser físico, en cuyo caso será un lugar fijo ubicado dentro del radio urbano que señale la Administración Tributaria**, o electrónico, en cuyo caso, será el buzón electrónico habilitado para efectuar la notificación electrónica de los actos administrativos a que se refiere el inciso b) del artículo 104 y asignado a cada administrado, de acuerdo a lo establecido por resolución de superintendencia para el caso de procedimientos seguidos ante la SUNAT, o mediante resolución ministerial del Sector Economía y Finanzas para el caso de procedimientos seguidos ante el Tribunal Fiscal. [Énfasis agregado]

²⁰ Artículo 104.- FORMAS DE NOTIFICACIÓN

La Notificación de los actos administrativos se realizará, indistintamente, por cualquiera de las siguientes formas:

a) Por correo certificado o por mensajero, en el domicilio fiscal, con acuse de recibo o con certificación de la negativa a la recepción efectuada por el encargado de la diligencia.

[...]

La notificación con certificación de la negativa a la recepción se entiende realizada cuando el deudor tributario o tercero a quien está dirigida la notificación o cualquier persona mayor de edad y capaz que se encuentre en el domicilio fiscal del destinatario rechace la recepción del documento que se pretende notificar o, recibiéndolo, se niegue a suscribir la constancia respectiva y/o no proporciona sus datos de identificación, sin que sea relevante el motivo de rechazo alegado.

b) Por medio de sistemas de comunicación electrónicos, siempre que se pueda confirmar la entrega por la misma vía. [...] La SUNAT mediante **Resolución de Superintendencia** establecerá los requisitos, formas, condiciones, el procedimiento y los sujetos obligados a seguirlo, así como las demás disposiciones necesarias para la notificación por los medios referidos en el segundo párrafo del presente literal. [Énfasis agregado]

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

SENTENCIA
CASACIÓN N° 28121 – 2021
LIMA

administrativo negativo, dando por desestimado su solicitud de prescripción” [énfasis agregado].

6.4. No obstante, en los numerales 7.8, 7.9 y 7.10 del considerando séptimo de la sentencia de vista y en el considerando sexto, el colegiado superior advierte que el recurso de reclamación contra la “resolución ficta denegatoria de la solicitud de prescripción”, presentado el quince de mayo de dos mil diecinueve, en realidad sería una apelación, al contener argumentos relacionados con el fondo de la controversia: la prescripción de la deuda tributaria; por lo que, en aplicación del principio de informalismo y los artículos 86 y 223 del Texto Único Ordenado de la Ley N° 27444, Ley del Procedimiento Administrativo General, colige que dicho recurso impugnatorio debe calificarse —conforme a su contenido— como una apelación.

6.5. Sobre el particular, es pertinente resaltar que, cuando la Sala Superior asume que la contribuyente hizo bien en aplicar el artículo 163 del Texto Único Ordenado del Código Tributario y acogerse al silencio administrativo negativo, ante la falta de respuesta recibida en su domicilio procesal —respecto a su solicitud de prescripción—, se entiende que **también asume que dicha parte hizo bien en aplicar el artículo 144²¹ del Texto Único Ordenado del citado código y acogerse al silencio administrativo negativo**, ante la falta de respuesta recibida en su domicilio procesal —respecto a su recurso de reclamación—; máxime si **ambos dispositivos normativos están referidos a**

²¹ *Artículo 144.- RECURSOS CONTRA LA DENEGATORIA FICTA QUE DESESTIMA LA RECLAMACIÓN*

Cuando se formule una reclamación ante la Administración Tributaria y ésta no notifique su decisión en los plazos previstos en el primer y segundo párrafos del artículo 142, el interesado puede considerar desestimada la reclamación, pudiendo hacer uso de los recursos siguientes:

1. Interponer apelación ante el superior jerárquico, si se trata de una reclamación y la decisión debía ser adoptada por un órgano sometido a jerarquía.

2. Interponer apelación ante el Tribunal Fiscal, si se trata de una reclamación y la decisión debía ser adoptada por un órgano respecto del cual puede recurrirse directamente al Tribunal Fiscal.

[...]

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

SENTENCIA
CASACIÓN N° 28121 – 2021
LIMA

los recursos que se pueden interponer contra resoluciones fictas denegatorias, es decir, donde haya operado el silencio administrativo negativo.

6.6. Por tanto, resulta contradictorio que la sentencia de vista reconozca la aplicación de los artículos 162, 163 y 144 del Texto Único Ordenado del Código Tributario y, a pesar de ello, disponga que el Tribunal Fiscal emita un nuevo pronunciamiento en el cual le ordene a la SUNAT que tramite como apelación el escrito con sumilla “Presento recurso de reclamación contra la resolución ficta denegatoria de mi solicitud de prescripción”, del quince de mayo de dos mil diecinueve. En primer lugar, porque el colegiado superior indirectamente estaría ordenando que dicho recurso sea tramitado sobre la base del artículo 151²² del texto único ordenado del acotado código, pese a que este se refiere a casos en los que no se aplica el silencio administrativo negativo; y, en segundo lugar, porque de la revisión del íntegro de los escritos sumillados como “reclamación” y “apelación” interpuestos contra resoluciones fictas denegatorias, se advierte que contienen argumentos sustancialmente similares, por lo cual no corresponde que se haga distinción entre ambos, tanto más si se ha asumido que corresponde el acogimiento al silencio administrativo negativo, ya que ello conlleva la consecuencia lógico-jurídica de la aplicación de los precitados artículos 144, 162 y 163.

6.7. Adicionalmente, del escrito de apelación de sentencia (foja doscientos setenta y uno), se aprecia que no contiene agravio alguno que se refiera a la calificación del recurso de reclamación —presentado contra la resolución ficta

²² Artículo 151.- APELACIÓN DE PURO DERECHO

Podrá interponerse recurso de apelación ante el Tribunal Fiscal dentro del plazo de veinte (20) días hábiles siguientes a la notificación de los actos de la Administración, cuando la impugnación sea de puro derecho, no siendo necesario interponer reclamación ante instancias previas.

Tratándose de una apelación de puro derecho contra resoluciones que establezcan sanciones de comiso de bienes, internamiento temporal de vehículos y cierre temporal de establecimiento u oficina de profesionales independientes, así como las resoluciones que las sustituyan, el plazo para interponer ésta ante el Tribunal Fiscal será de diez (10) días hábiles.

[...]



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

SENTENCIA
CASACIÓN N° 28121 – 2021
LIMA

denegatoria de la solicitud de prescripción— como uno de apelación administrativa; por el contrario, se trata de un **aspecto que no ha sido discutido en instancia administrativa ni postulado como un argumento de la demanda, y que no ha sido objeto de contradictorio** (rebatido por las entidades codemandadas) **ni mencionado en la sentencia de primera instancia**. Así las cosas, la Sala Superior introdujo de oficio un aspecto no controvertido, a pesar de que según el artículo 364 del Código Procesal Civil: “El recurso de apelación tiene por objeto que el órgano jurisdiccional superior examine, a solicitud de parte o de tercero legitimado, la resolución que les produzca agravio, con el propósito de que sea anulada o revocada, total o parcialmente”, esto es, el análisis en segunda instancia judicial gira en torno a la formulación de los agravios de los apelantes —en este caso, la demandante Graciela Yolanda Martel Camacho—.

6.8. En suma, la sentencia recurrida no solo contiene argumentos contradictorios, sino que —al pronunciarse sobre temas no alegados por las partes ni discutidos en el procedimiento administrativo ni el proceso judicial— ha trasgredido el principio de congruencia, lo que por su trascendencia acarrea vicio de nulidad por vulneración de la garantía a la debida motivación de las resoluciones judiciales y al derecho al debido proceso y tutela jurisdiccional. De ahí que corresponda la emisión de una nueva sentencia en la que se analice —sin argumentos contradictorios— si el domicilio procesal que la demandante fijó para efectos del procedimiento administrativo se encontraba o no dentro del radio urbano habilitado para la Intendencia Regional de Lima, lo cual incide en la notificación de las resoluciones administrativas y el acogimiento al silencio administrativo negativo; además, la nueva sentencia deberá incluir como objeto de la controversia si, en ejercicio de la facultad de plena jurisdicción, corresponde que se emita pronunciamiento respecto a la solicitud de prescripción formulada por la contribuyente en instancia administrativa.

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

SENTENCIA
CASACIÓN N° 28121 – 2021
LIMA

6.9. Por lo demás, en consideración a las razones esbozadas, las **causales casatorias de carácter procesal formuladas por los codemandados Tribunal Fiscal y SUNAT devienen fundadas.**

SÉPTIMO. Sobre la motivación aparente de la sentencia de vista, respecto de las pretensiones accesorias²³

7.1. Si bien conforme a los fundamentos que anteceden se ha determinado que la decisión judicial emitida por el colegiado superior adolece de motivación incongruente, es pertinente precisar que ello solo responde los cuestionamientos de los codemandados, mas no los de la demandante, ya que estos solo se refieren a la motivación aparente e insuficiente en que habría incurrido la sentencia de vista, en cuanto declaró la improcedencia de las pretensiones accesorias por falta de interés para obrar.

7.2. De autos de aprecia que la acotada sentencia se pronunció sobre este extremo, señalando lo siguiente:

[...]

OCTAVO: Conclusión

*8.3 En cuanto al agravio iv) de la apelante referidas a las primera y segunda pretensiones accesorias, cabe indicar que resulta pertinente y necesario puntualizar que **no obstante ampararse la demanda en cuanto a la pretensión principal, acorde con las razones que se tienen desarrolladas, no acontecerá lo propio con las pretensiones planteadas como accesorias, por devenir prematura, considerando que este Colegiado no se ha pronunciado sobre el fondo de la controversia, esto es, sobre la procedencia de la prescripción de la deuda tributaria de la demandante, sino, dispone que el Tribunal Fiscal emita nuevo pronunciamiento con el propósito enfatizado, de acuerdo a lo expuesto precedentemente; en consecuencia, las citadas pretensiones devienen en improcedentes por falta de interés para obrar, conforme a lo dispuesto en el numeral 2 del artículo 427 del Código Procesal Civil, careciendo de asidero dicho agravio. [Énfasis agregados]***

²³ En este considerando se analiza la primera infracción normativa formulada por la demandante, consistente en: "Infracción normativa procesal de los incisos 3 y 5 del artículo 139 de la Constitución Política del Perú, concerniente con el debido proceso y motivación aparente de la resolución impugnada, respecto de las pretensiones accesorias".

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

SENTENCIA
CASACIÓN N° 28121 – 2021
LIMA

7.3. Al respecto, sobre la extensión de la argumentación que debe contener toda decisión judicial, el Tribunal Constitucional, en los fundamentos jurídicos 9 y 11 de la sentencia recaída en el Expediente N° 02050-2005-HC/TC (caso Walter Lee), ha indicado que:

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

[...]

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

7.4. Si bien la fundamentación del colegiado superior no es abundante, explica que no puede pronunciarse sobre el tema de fondo (prescripción tributaria) al no haberse debatido ello, considerando incluso que las pretensiones accesorias son prematuras porque ante la declaración de la nulidad de la resolución del Tribunal Fiscal correspondería la emisión de un nuevo pronunciamiento por parte de la administración tributaria, que precisamente resolvería los cuestionamientos del fondo de la controversia. No obstante, tal explicación no resulta suficiente si se considera que, precisamente, no analizó la procedencia o no de la solicitud de prescripción tributaria, al no incluirla en la delimitación de la materia controvertida. Por tal motivo, se colige que este extremo de la sentencia de vista adolece de motivación aparente e insuficiente, correspondiendo **estimar la causal casatoria procesal formulada por la demandante.**

7.5. Así las cosas, cuando la Sala Superior emita nuevo pronunciamiento — respecto a las pretensiones accesorias postuladas en la demanda— deberá tener en cuenta que, según el artículo 87 del Código Procesal Civil, la acumulación objetiva originaria puede ser subordinada, alternativa o accesorio, y que “[...] es accesorio cuando habiendo varias pretensiones, al declararse

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

SENTENCIA
CASACIÓN N° 28121 – 2021
LIMA

fundada la principal, se amparan también las demás. [...]”; lo cual concuerda con lo previsto en los artículos 6 y 7 del Texto Único Ordenado de la Ley N° 27584:

Artículo 6.- Acumulación de pretensiones.

*Las pretensiones mencionadas en el artículo 5, pueden acumularse, sea de manera originaria o sucesiva, **siempre que se cumplan los requisitos previstos en la presente Ley.***

Artículo 7.- Requisitos de la acumulación de pretensiones.

La acumulación de pretensiones procede siempre que se cumplan los siguientes requisitos:

- 1. Sean de competencia del mismo órgano jurisdiccional;*
- 2. No sean contrarias entre sí, salvo que sean propuestas en forma subordinada o alternativa;*
- 3. Sean tramitables en una misma vía procedimental; y,*
- 4. **Exista conexidad entre ellas, por referirse a la misma actuación impugnada o se sustenten en los mismos hechos, o **tengan elementos comunes en la causa de pedir.*****

[Énfasis agregado]

Esto quiere decir que la eventual estimación de la pretensión principal no genera el mismo efecto para la(s) pretensión(es) accesoria(s), ya que, en primer lugar, se debe analizar si esta(s) cumple(n) con dicha condición de accesoriedad; es decir, no basta la nomenclatura o denominación de la pretensión, sino los fundamentos fácticos y jurídicos que la sustentan, así como su relación con la pretensión principal.

7.6. En el caso concreto, se formuló como pretensión principal la nulidad de la Resolución del Tribunal Fiscal N° 05967-9-2020, y como pretensiones accesorias: **i)** la nulidad de la resolución ficta denegatoria del recurso de reclamación y de la resolución ficta denegatoria de la solicitud de prescripción de la acción de la administración tributaria para exigir el pago de la deuda tributaria; y **ii)** que por plena jurisdicción se evalúe la mencionada solicitud de prescripción. Al respecto, si bien la declaración de nulidad de la citada resolución del Tribunal Fiscal, de acuerdo con el artículo 109²⁴ del Texto Único Ordenado del Código

²⁴ **Artículo 109.- NULIDAD Y ANULABILIDAD DE LOS ACTOS**

Los actos de la Administración Tributaria son nulos en los casos siguientes:

- 1. Los dictados por órgano incompetente, en razón de la materia. Para estos efectos, se entiende por órganos competentes a los señalados en el Título I del Libro II del presente Código.*
- 2. Los dictados **prescindiendo totalmente del procedimiento legal establecido**, o que sean contrarios a la ley o norma con rango inferior;*

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

SENTENCIA
CASACIÓN N° 28121 – 2021
LIMA

Tributario conlleva la nulidad de sus actos dependientes o vinculados, se debe considerar que el defecto de notificación en el que incurrió la SUNAT se generó recién con la notificación de la Resolución de Intendencia N° 0230200207154/SUNAT, que declaró la improcedencia de la solicitud de prescripción.

7.7. Por otro lado, para analizar la segunda pretensión accesorio, la Sala Superior deberá considerar que:

- El deber de emisión de pronunciamientos de **plena jurisdicción** recae sobre los órganos jurisdiccionales como una expresión de la tutela jurisdiccional efectiva, con arreglo al inciso 3 del artículo 139 de la Constitución Política del Perú. Sin embargo, cuando en el artículo 148 de la Carta Magna se reconoce la posibilidad de revisión judicial de la actuación administrativa mediante un proceso contencioso administrativo²⁵ —y con ello la potestad del órgano jurisdiccional de determinar la existencia de un vicio y declarar la nulidad del acto administrativo— surge la incertidumbre respecto a la potestad del juzgador de declarar únicamente la nulidad o si, además, puede sustituir a la administración en la decisión del caso y emitir pronunciamiento de fondo, es decir, si puede brindar tutela jurisdiccional efectiva sobre los

[...]

Los actos de la Administración Tributaria podrán ser **declarados nulos de manera total o parcial**. La nulidad parcial del acto administrativo no alcanza a las otras partes del acto que resulten **independientes a la parte nula, salvo que sea su consecuencia o se encuentren vinculados, ni impide la producción de efectos para los cuales no obstante el acto pueda ser idóneo, salvo disposición legal en contrario.**

[Énfasis agregado]

²⁵ Así ha sido descrito por el Tribunal Constitucional en el fundamento 81 de la Sentencia N° 0005-2016-PCC/TC, del veinticinco de julio de dos mil diecinueve, en que establece:

[...] en el marco de un procedimiento administrativo, habiéndose agotado la vía administrativa, cuando la Administración hubiese incurrido en alguna eventual arbitrariedad, de conformidad con el artículo 148 de la Constitución y bajo la observancia de la Ley 27584, Ley que Regula el Proceso Contencioso-Administrativo, y modificatorias, el administrado tenga expedida la vía del proceso contencioso-administrativo para cuestionar cualquier presunta arbitrariedad de la Administración.

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

SENTENCIA
CASACIÓN N° 28121 – 2021
LIMA

derechos e intereses de los administrados, aspectos que analizaremos en los siguientes fundamentos.

- La revisión judicial de las actuaciones administrativas culmina con la declaración de nulidad del acto administrativo, al determinarse la existencia de un vicio; o, en todo caso, con un pronunciamiento de fondo sobre lo requerido por el administrado, al ampararse una pretensión de jurisdicción plena²⁶.
- El artículo 1 del Texto Único Ordenado de la Ley N° 27584, Ley que Regula el Proceso Contencioso Administrativo, concordado con el artículo 5 de la misma, consagra la llamada “plena jurisdicción”; por tanto, bajo esta noción, **el juez no solo es un revisor de la legalidad de la actuación administrativa, sino que además debe brindar tutela efectiva de los derechos e intereses del ciudadano**; en otras palabras, la actividad jurisdiccional no debe culminar solo declarando la nulidad, sino que debe otorgar el derecho **cuando así corresponda**.

7.8. Si bien en los escritos de contestación de demanda presentados por la SUNAT y el Tribunal Fiscal, ambas entidades alegan que la Resolución del Tribunal Fiscal N° 05967-9-2020 no causa estado porque no se pronunció sobre la solicitud de prescripción formulada por la contribuyente; lo cierto es que cuando dicha solicitud fue resuelta mediante la Resolución de Intendencia N° 0230200207154/SUNAT —siendo declarada improcedente—, esta se sustentó en su anexo 2, puesto que en la resolución expresamente se indicó: “[...] efectuado el análisis de los eventos producidos sobre la deuda por la que se

²⁶ *Existen dos sistemas del proceso contencioso administrativo: de sola revisión y de plena jurisdicción. Mientras que en el primero el Poder Judicial puede anular un acto administrativo, pero no puede modificar su contenido, en el segundo el Poder Judicial no solo se pronuncia sobre la validez del acto, sino que también se pronuncia sobre el fondo. El autor desarrolla por qué el sistema contencioso administrativo peruano encaja dentro de los alcances del sistema de “plena jurisdicción” y cómo esta particularidad del proceso permite que los servidores públicos puedan ver cabalmente protegidos sus derechos de índole laboral.*

MENDOZA URBINA, Daniel (2016). “La plena jurisdicción en el proceso contencioso administrativo”. En *Administración Pública & Control*, N° 25; p. 72

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

SENTENCIA
CASACIÓN N° 28121 – 2021
LIMA

solicita la prescripción, **se han detectado actos interruptorios y/o suspensorios, los mismos que se detallan en el Anexo N° 2, que forma parte integrante de la presente Resolución”** [énfasis agregados]. De modo que, con la motivación por remisión contenida en la Resolución de Intendencia N° 0230200207154/SUNAT tanto la administración tributaria como el Tribunal Fiscal perfectamente pudieron analizar si, efectivamente, se produjo la prescripción de las deudas tributarias de los años dos mil tres, dos mil cuatro, dos mil cinco y dos mil seis; no obstante, con la omisión de pronunciamiento respecto a dicho extremo y las resoluciones posteriormente emitidas por ambas entidades —mediante las cuales denegaron los recursos impugnatorios presentados por la contribuyente—, **implícitamente ratificaron la decisión contenida en la Resolución de Intendencia N° 0230200207154/SUNAT**, esto es, **la declaración de improcedencia de la solicitud de prescripción.**

7.9. Así las cosas, de conformidad con los fundamentos expuestos, se ratifica que las instancias de mérito omitieron explicar las razones por las cuales no se pronunciaron sobre la segunda pretensión accesorio postulada en la demanda, referida a la prescripción de la acción de la administración tributaria para exigir el pago de las deudas tributarias de los años dos mil tres, dos mil cuatro, dos mil cinco y dos mil seis, a pesar de que dicha pretensión fue formulada invocando el inciso 2 del artículo 5 del Texto Único Ordenado de la Ley N° 27584, y que se contaba con la información detallada en el Anexo N° 2 de la Resolución de Intendencia N° 0230200207154/SUNAT —que forma parte integrante de esta—, en la cual se precisan los distintos actos interruptorios y/o suspensorios que acontecieron en el devenir el procedimiento administrativo. De ahí que, en el nuevo pronunciamiento que emitirá la Sala Superior, **deberá evaluar la posibilidad de analizar el fondo de la controversia**, haciéndose alusión a los actuados administrativos indicados y, de corresponder, deberá realizar un análisis de plena jurisdicción.

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

SENTENCIA
CASACIÓN N° 28121 – 2021
LIMA

OCTAVO. Sobre la causal procesal referida a la inaplicación de los incisos 2 y 4 del artículo 40 del Texto Único Ordenado de la Ley N° 27584²⁷

8.1. Las normas denunciadas señalan lo siguiente:

Artículo 40.- Sentencias estimatorias

*La sentencia que **declare fundada la demanda** podrá decidir en función de la pretensión planteada lo siguiente:*

[...]

*2. **El restablecimiento o reconocimiento de una situación jurídica individualizada** y la adopción de cuantas medidas sean necesarias para el restablecimiento o reconocimiento de la situación jurídica lesionada, aun cuando no hayan sido pretendidas en la demanda.*

*4. **El plazo en el que la administración debe cumplir con realizar una determinada actuación a la que está obligada**, sin perjuicio de poner en conocimiento del Ministerio Público el incumplimiento para el inicio del proceso penal correspondiente y la determinación de los daños y perjuicios que resulten de dicho incumplimiento.*

[...]

[Énfasis agregado]

8.2. Con relación a la inaplicación del inciso 2 del precitado artículo 40, es pertinente resaltar que la motivación incongruente de la sentencia de vista conllevó que no se considerara como parte de la materia controvertida si correspondía o no emitir pronunciamiento sobre la solicitud de prescripción tributaria formulada por la contribuyente. Por tanto, en la nueva sentencia de vista, el colegiado superior deberá aplicar la norma denunciada siempre que corresponda, en atención a la fundamentación integral que la sustente.

8.3. Por otro lado, respecto a la omisión de señalar el plazo para el cumplimiento de la sentencia, se aprecia que en su parte resolutive, la sentencia de vista indicó lo siguiente:

Por los fundamentos expuestos:

*1. **REVOCARON** la sentencia emitida por Resolución N° 08 del 30 de julio del 2021, de folios 256 a 267, que declara infundada la demanda; y **REFORMÁNDOLA**, declararon: **FUNDADA EN PARTE** la demanda en cuanto a la pretensión principal, en consecuencia, nula la Resolución del Tribunal Fiscal N° 05967-9-2020; **ORDENARON al Tribunal Fiscal emita nuevo pronunciamiento**, disponiendo que la Administración Tributaria de trámite de apelación al escrito calificado como “recurso de reclamación de fecha 15 de agosto del 2019”, previa verificación de los requisitos de admisibilidad, conforme a lo expuesto en la presente resolución; y declararon **IMPROCEDENTE** la demanda en lo que atañe a las primera y segunda pretensiones postuladas como accesorias. [Énfasis nuestro]*

²⁷ Segunda y tercera infracciones normativas formuladas por la demandante de forma conjunta.

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

SENTENCIA
CASACIÓN N° 28121 – 2021
LIMA

Si bien dicha omisión no es trascendental hasta el punto de acarrear la nulidad de la sentencia de vista —porque dicho extremo perfectamente podría haberse suplido con lo dispuesto en los artículos 44²⁸ y 45²⁹ del Texto Único Ordenado de la Ley N° 27584—, en el nuevo pronunciamiento que emita la Sala Superior deberá procurar —diligentemente— consignar el plazo para el cumplimiento del mandato contenido en su fallo.

8.4. Por las razones antes señaladas y en consideración a los diversos defectos de motivación de que adolece la decisión judicial cuestionada, se opta por **estimar la infracción normativa de carácter procesal formulada por la demandante**, motivo por el cual su **recurso de casación deviene fundado**.

NOVENO. Omisión de pronunciamiento respecto de la causal de casación de naturaleza material

9.1. Únicamente el recurrente Tribunal Fiscal formuló la siguiente infracción normativa de carácter material: “Inaplicación del segundo párrafo del artículo 163 del Texto Único Ordenado del Código Tributario”.

²⁸ Artículo 44.- Ejecución de la sentencia

La potestad de hacer ejecutar las sentencias y demás resoluciones judiciales corresponde exclusivamente al Juzgado o Sala que conoció del proceso en primera instancia. En caso de que la ejecución corresponda a una Sala ésta designará al Vocal encargado de la ejecución de la resolución.

Los conflictos derivados de actuaciones administrativas expedidas en ejecución de la sentencia serán resueltos en el propio proceso de ejecución de la misma. Antes de acudir al Juez encargado de la ejecución, el interesado, si lo considera conveniente, podrá solicitar en vía administrativa la reconsideración de la actuación que originó el conflicto.

²⁹ Artículo 45.- Deber personal de cumplimiento de la sentencia

45.1 Conforme a lo dispuesto en el inciso 2 del artículo 139 de la Constitución Política y el artículo 4 de la Ley Orgánica del Poder Judicial, **las resoluciones judiciales deben ser cumplidas por el personal al servicio de la administración pública, sin que éstos puedan calificar su contenido o sus fundamentos, restringir sus efectos o interpretar sus alcances, bajo responsabilidad civil, penal o administrativa; estando obligados a realizar todos los actos para la completa ejecución de la resolución judicial.**

45.2 El responsable del cumplimiento del mandato judicial será la autoridad de más alta jerarquía de la entidad, el que podrá comunicar por escrito al Juez qué funcionario será encargado en forma específica de la misma, el que asumirá las responsabilidades que señala el inciso anterior.

Sin perjuicio de lo anteriormente señalado, **el Juez podrá identificar al órgano responsable dentro de la entidad y otorgarle un plazo razonable para la ejecución de la sentencia.[...]**



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

SENTENCIA
CASACIÓN N° 28121 – 2021
LIMA

9.2. No obstante, teniendo en cuenta que se ha estimado la infracción normativa de carácter procesal de dicha parte, así como las infracciones normativas de carácter procesal planteadas por la codemandada SUNAT y la demandante Graciela Yolanda Martel Camacho; y que, por tanto, se ha determinado que la sentencia de vista adolece de vicio de nulidad por motivación incongruente, contradictoria y aparente, esta Sala Suprema se ve impedida de emitir pronunciamiento respecto a la denuncia de carácter material.

DÉCIMO. Conclusión

En respeto del derecho a la doble instancia —que impide emitir pronunciamiento sobre el tema de fondo—, corresponde que la Sala Superior emita nueva sentencia en consideración a los alcances de esta ejecutoria suprema, en cumplimiento de lo dispuesto en el inciso 1 del artículo 396 del Código Procesal Civil, que regula la fuerza vinculante que tiene toda sentencia casatoria respecto al órgano jurisdiccional respectivo; lo que, a su vez, es concordante con el artículo 4 del Texto Único Ordenado de la Ley Orgánica del Poder Judicial, que establece la obligación que tiene toda persona y autoridad de acatar y cumplir las decisiones judiciales, emanadas de la autoridad judicial competente, sin calificar su contenido o sus fundamentos, restringir sus efectos o interpretar sus alcances, bajo responsabilidad.

DECISIÓN

Por tales fundamentos y de acuerdo con lo regulado por el artículo 396 del Código Procesal Civil, en su texto aplicable, **SE RESUELVE:**



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

SENTENCIA
CASACIÓN N° 28121 – 2021
LIMA

PRIMERO: DECLARAR FUNDADO el recurso de casación interpuesto por el codemandado **Tribunal Fiscal** el catorce de octubre de dos mil veintiuno (foja trescientos diecinueve).

SEGUNDO: DECLARAR FUNDADO el recurso de casación interpuesto por la codemandada **Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria** el veinte de octubre de dos mil veintiuno (foja trescientos setenta y uno).

TERCERO: DECLARAR FUNDADO el recurso de casación interpuesto por la demandante **Graciela Yolanda Martel Camacho** el dieciocho de octubre de dos mil veintiuno (foja trescientos cuarenta y tres).

CUARTO: DECLARAR NULA la sentencia de vista contenida en la resolución número doce, del veintiocho de septiembre de dos mil veintiuno (foja trescientos dos), expedida por la Sexta Sala Especializada en lo Contencioso Administrativo con Subespecialidad Tributaria y Aduanera de la Corte Superior de Justicia de Lima, y **ORDENAR** que la citada Sala Superior emita nuevo pronunciamiento con atención a lo expuesto en la presente ejecutoria suprema.

QUINTO: DISPONER la publicación de la presente resolución en el diario oficial *El Peruano* conforme a ley, en los seguidos por Graciela Yolanda Martel Camacho contra el Tribunal Fiscal y la Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria, sobre nulidad de resolución administrativa. Notifíquese por Secretaría y devuélvanse los actuados. Interviene como ponente el señor Juez Supremo Burneo Bermejo.

SS.



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

SENTENCIA
CASACIÓN N° 28121 – 2021
LIMA

BURNEO BERMEJO

BUSTAMANTE ZEGARRA

CABELLO MATAMALA

DELGADO AYBAR

TOVAR BUENDÍA

LLLH/rpg