



SENTENCIA
CASACIÓN N° 12476 - 2018
LIMA

SUMILLA: Tratándose de obligaciones de naturaleza tributaria, la norma aplicable en virtud del principio de especialidad es el Código Tributario que pertenece al Derecho Público. De la interpretación conjunta a los artículos 43 y 49 del Código Tributario se concluye que el pago voluntario de la obligación tributaria, cuya acción para exigir su pago ha prescrito, tiene como efecto jurídico la convalidación del pago, pues la prescripción no extingue la deuda tributaria. Sin embargo, el pago parcial o solicitud de fraccionamiento de la deuda ya prescrita no anula la prescripción ya adquirida.

Lima, diecisiete de setiembre
de dos mil veinte

**LA SALA DE DERECHO CONSTITUCIONAL Y SOCIAL PERMANENTE DE
LA CORTE SUPREMA DE JUSTICIA DE LA REPÚBLICA: -----**

VISTA; la causa número doce mil cuatrocientos setenta y seis – dos mil dieciocho; con el acompañado; de conformidad con el Dictamen Fiscal del señor Fiscal Supremo en lo Contencioso Administrativo; en Audiencia Virtual llevada a cabo en la fecha, integrada por los señores Jueces Supremos: Pariona Pastrana – Presidente, Toledo Toribio, Yaya Zumaeta, Bustamante Zegarra y Linares San Román; luego de verificada la votación con arreglo a ley, se emite la siguiente sentencia:

I. MATERIA DEL RECURSO DE CASACIÓN:

Se trata del recurso de casación interpuesto por el **Procurador Público Adjunto a cargo de los asuntos judiciales del Ministerio de Economía y Finanzas**¹, de fecha doce de abril de dos mil diecinueve, contra la sentencia de vista, contenida en la resolución número quince, de fecha veintiuno de marzo de dos mil dieciocho², expedida por la Sexta Sala Especializada en lo Contencioso Administrativo con Sub Especialidad en Temas Tributarios y Aduaneros de la Corte Superior de Justicia de Lima, que **revocó** la sentencia apelada, contenida en la resolución número nueve, de fecha veintiséis de julio

¹ Fojas 289 del expediente principal.

² Fojas 275 del expediente principal.



**SENTENCIA
CASACIÓN N° 12476 - 2018
LIMA**

de dos mil diecisiete, obrante a fojas ciento ochenta y nueve, y reformándola la declararon **fundada** la demanda en todos sus extremos; en consecuencia, nula la Resolución del Tribunal Fiscal N°09186-4-2016.

II. FUNDAMENTOS POR LOS CUALES SE HA DECLARADO PROCEDENTE EL RECURSO DE CASACIÓN:

2.1. Mediante auto calificadorio de fecha veinticinco de junio de dos mil dieciocho³, se declaró procedente el recurso de casación interpuesto por el Ministerio de Economía y Finanzas en representación del Tribunal Fiscal, por las siguientes causales:

a) Infracción normativa por aplicación indebida del artículo 1991 del Código Civil. Sostiene el recurrente que, el artículo 1991 del Código Civil ha sido aplicado indebidamente por la Sala Superior, en tanto, no se tuvo en cuenta que en este proceso se discute la validez de resoluciones administrativas referidas a obligaciones tributarias y, por consiguiente, las normas aplicables al caso son las contenidas al caso son las contenidas en el Código Tributario, de acuerdo al principio de especialidad de la norma, según la cual la norma específica prima sobre la norma general. Afirma que en el supuesto negado que fuera aplicable para que opere la renuncia tácita que está prevista en el último párrafo del artículo 1991 del Código Civil, se exige que el reconocimiento de deuda se ejecute, y tal ejecución se daría a través del pago de la deuda tributaria, sea parcial o total. Ello porque el posible reconocimiento de la deuda tributaria, como es la presentación de la solicitud de aplazamiento o fraccionamiento de la deuda tributaria sin ser cancelada, en ningún sentido implicaría la ejecución de ningún acto. Es más, la ejecución a la que se refiere el artículo 1991 del Código Civil, ya mencionado, no tendría que ver con la manifestación escrita de declaración expresa de reconocimiento de deuda, sino que esta ejecución tendría que ver con el pago voluntario, eso sí es para efectos legales una ejecución o consecuencia de un reconocimiento de deuda

³ Fojas 120 del cuaderno de casación.



**SENTENCIA
CASACIÓN N° 12476 - 2018
LIMA**

tributaria, pese a que la obligación ya está prescrita y que es el comportamiento que alude el artículo 49 del Código Tributario, que evidentemente, el pago es incompatible con la voluntad de favorecerse con la prescripción. Asimismo, señala el recurrente que la presentación de la solicitud de aplazamiento o fraccionamiento de deuda tributaria y el compromiso de cancelación del plazo, está contenida en el artículo 45 del Código Tributario como causal de interrupción de la prescripción, siendo evidente que esta interrupción, se daría siempre que no se trate de un plazo que ya haya caducado, sino que este se da cuando aún está vigente la facultad de la administración tributaria.

b) Infracción normativa por inaplicación de los artículos 48 y 49 del Código Tributario y la vulneración de debido proceso. Añade que la Sala Superior no tuvo en cuenta lo dispuesto por los artículos 48 y 49 del Código Tributario, pues, de ser lo contrario, hubiera concluido que la única forma de renunciar a la prescripción ya ganada es cuando el beneficiario de la misma paga voluntariamente la deuda tributaria y no con la presentación de la solicitud de fraccionamiento de la deuda. Además, sostiene el recurrente que el tiempo transcurrido de la prescripción ya ganada no puede ser objeto de renuncia, pero sí de emplear los beneficios que la prescripción genera, es por ello que con la supuesta renuncia no se genera un nuevo plazo como lo afirma la Sala, porque ni en el Código Civil ni en el Código Tributario se ha contemplado el crear un nuevo plazo de prescripción luego de haber transcurrido el plazo que prevé el artículo 43 del Código Tributario y menos se ha contemplado el reinicio de un plazo como figura jurídica, pues los plazos de prescripción no se pueden ampliar por discrecionalidad de la administración tributaria. Finalmente, señala el recurrente que, al declararse la invalidez de la resolución emitida por el Tribunal Fiscal, la cual fue expedida legítimamente se está atentando contra el principio del debido proceso, en tanto se está limitando las atribuciones del mencionado Tribunal reguladas en el artículo 101 del Código Tributario, generándose inseguridad jurídica con respecto a los administrados.



**SENTENCIA
CASACIÓN N° 12476 - 2018
LIMA**

III. ANTECEDENTES:

3.1. ANTECEDENTES ADMINISTRATIVOS

3.1.1. La contribuyente, con fecha diez de junio de dos mil siete, solicitó el fraccionamiento de las deudas tributarias⁴.

3.1.2. La Administración mediante Resolución de Intendencia N° 0630170024957⁵, notificada el veinticinco de junio de dos mil siete, aprobó la citada solicitud de fraccionamiento de deudas tributarias.

3.1.3. La Administración por Resolución de Intendencia N° 0630170027458⁶, notificada el veintiséis de octubre de dos mil siete, declaró la pérdida de la solicitud de fraccionamiento de las deudas tributarias aprobadas en la Resolución de Intendencia N° 0630170024957.

3.1.4. La contribuyente, con fecha dieciocho de noviembre de dos mil siete, solicitó el refinanciamiento de la deuda tributaria⁷, la misma que fue aprobada por Resolución de Intendencia N° 0630170028365⁸, de fecha veintiuno de noviembre de dos mil siete.

3.1.5. La Administración emitió la Resolución de Pérdida N° 06300170030755⁹, notificada con fecha veintiséis de marzo de dos mil ocho. Como consecuencia de esta resolución, la Administración emitió la Resolución de Ejecución Coactiva N° 0630060123668¹⁰, notificada el veintinueve de abril de dos mil ocho.

3.1.6. Posteriormente, la administración emitió la Resolución Coactiva N° 0630070239662, notificada el veinticuatro de noviembre de dos mil diez.

⁴ Fojas 56 del expediente administrativo.

⁵ Fojas 60 del expediente administrativo.

⁶ Fojas 52 del expediente administrativo.

⁷ Fojas 51 del expediente administrativo.

⁸ Fojas 50 del expediente administrativo.

⁹ Fojas 66 del expediente administrativo.

¹⁰ Fojas 42 del expediente administrativo.



**SENTENCIA
CASACIÓN N° 12476 - 2018
LIMA**

3.1.7. La contribuyente presentó su solicitud de prescripción, de fecha veintiséis de marzo de dos mil catorce, en relación a la deuda correspondiente al Régimen Especial del Impuesto a la Renta de los periodos febrero, abril, mayo y julio de dos mil dos.

3.1.8. La Administración por Resolución de Intendencia N° 0630020000/SUNAT, emitida el veinticuatro de junio y notificada el catorce de julio de dos mil catorce, declaró improcedente la solicitud de prescripción.

3.1.9. Ante dicha resolución, la contribuyente presentó su recurso de apelación, la misma que por Resolución del Tribunal Fiscal N° 01986-4-2016, que declaró la prescripción de la acción de la administración tributaria para exigir el pago de la obligación tributaria correspondiente al Régimen Especial del Impuesto a la Renta de los periodos febrero, abril, mayo y julio de dos mil dos.

3.2. DESARROLLO DEL PROCESO JUDICIAL

3.2.1. La Superintendencia Nacional de Aduanas y Administración Tributaria – Sunat interpone demanda contenciosa administrativa¹¹ contra el Tribunal Fiscal y la contribuyente Sixtina Clemencia Díaz de Rodríguez, solicitando como: pretensión principal que se declare la nulidad parcial de la Resolución del Tribunal Fiscal N° 01986-4-2016, en el extremo que revocó la Resolución de Intendencia N° 0630200003683/SUNAT, lo que trajo como consecuencia que dicho órgano administrativo declare la prescripción de la acción de la administración tributaria para exigir el pago de la obligación tributaria correspondiente al Régimen Especial del Impuesto a la Renta de los periodos febrero, abril, mayo y julio de dos mil dos; y, como pretensión originaria accesoria se ordene al Tribunal Fiscal emitir una nueva resolución, a fin de que confirme el extremo de la Resolución de Intendencia

¹¹ Fojas 45 del expediente principal.



**SENTENCIA
CASACIÓN N° 12476 - 2018
LIMA**

N° 0630200003683/SUNAT, que válidamente declaró la improcedencia de la solicitud de prescripción, presentada el veintiséis de marzo de dos mil catorce, respecto de la deuda antes mencionada.

3.2.2. De esta manera, la demandante sustenta sus pretensiones señalando que: I) el pago de la deuda prescrita no puede ser considerada como un acto de renuncia de la prescripción ya ganada, pues cuando la renuncia se produce se habilita nuevamente el decurso prescriptorio de una obligación tributaria insatisfecha y, por ende, cobrarle y requerirle al deudor, quien otra vez se verá obligado a cumplir con su deber jurídico; por el contrario, con el pago se extingue por completo la relación obligacional, pues el crédito tributario habrá quedado satisfecho plenamente, lo que no coincide con la aludida renuncia, en la cual persiste la insatisfacción de dicho crédito; II) el Tribunal Fiscal debió verificar que en todas las disposiciones tributarias no se regula expresa ni implícitamente la renuncia a la prescripción ya ganada, y tampoco existe norma tributaria que prohíba su aplicación, por lo que, si bien en el ámbito impositivo se debe aplicar los mandatos que se encuentran recogidos por su norma especial (Código Tributario), esta al resultar insuficiente, dicho Tribunal debió fijarse en la norma general, en el caso de la prescripción, se ubica en el Código Civil, por ello, la Resolución de Intendencia N° 06 30200003683/SUNAT, que declaró la improcedencia de la solicitud de prescripción, y la solicitud de aplazamiento con fraccionamiento N° 0630320020887, en virtud del artículo 36 del Código Tributario, implicó la renuncia de la contribuyente a la prescripción ya ganada, pues por voluntad propia decidió acogerse a tal mecanismo de pago, con el objeto de asumir nuevamente su carga tributaria.

3.2.3. Habiéndose calificado la demanda interpuesta, el Vigésimo Primer Juzgado Contencioso Administrativo con Sub Especialidad en Temas Tributarios y Aduaneros de la Corte Superior de Justicia de Lima, mediante



SENTENCIA
CASACIÓN N° 12476 - 2018
LIMA

resolución número uno¹², de fecha dos de junio de dos mil dieciséis, admitió la demanda interpuesta, notificando a los demandados, siendo contestada por el representante del Tribunal Fiscal¹³ solicitando que se la declare infundada en todos sus extremos. Por resolución número tres¹⁴, de fecha dos de agosto de dos mil dieciséis, se declaró rebelde a la codemandada Sixtina Clemencia Díaz de Rodríguez.

3.2.4. Por medio de la resolución número cuatro¹⁵, de fecha dos de agosto de dos mil dieciséis, se declaró saneado el proceso y se fijó como puntos controvertidos:

“1. Como pretensión principal:

Determinar si corresponde declarar la NULIDAD PARCIAL de la Resolución del Tribunal Fiscal N° 01986-4-206, de fecha veinticinco de febrero de dos mil dieciséis, en el extremo que resolvió revocar la Resolución de Intendencia N° 0630200003683/SUNAT, del veinticuatro de junio de dos mil catorce, referido a la prescripción de la acción de la Administración para exigir el pago de las deudas autodeclaradas mediante Formularios 118 N° 9860923, N° 10261489 y N° 11946474, por concepto de Régimen Especial del Impuesto a la Renta de febrero, abril, mayo y julio de dos mil dos.

2. Como pretensión accesoría:

Determinar si como consecuencia de amparar la pretensión principal corresponde ordenar al Tribunal Fiscal emita nueva resolución a fin de que conforme el extremo de la Resolución de Intendencia N° 0630200003683/SUNAT, que declaró improcedente la solicitud de prescripción de la acción de la Administración para exigir el pago de las deudas referidas en la pretensión principal.”

3.2.5. El Vigésimo Primer Juzgado Especializado en lo Contencioso Administrativo con Sub Especialidad en Temas Tributarios y Aduaneros de la Corte Superior de Justicia de Lima, mediante resolución número nueve¹⁶, de fecha veintiséis de julio de dos mil diecisiete, falló declarando infundada la demanda. Sustenta su decisión señalando lo siguiente: I) La controversia consiste en si la sola interposición de la solicitud de aplazamiento o

¹² Fojas 78 del expediente principal.

¹³ Fojas 139 del expediente principal.

¹⁴ Fojas 141 del expediente principal.

¹⁵ Fojas 144 del expediente principal.

¹⁶ Fojas 189 del expediente principal.



**SENTENCIA
CASACIÓN N° 12476 - 2018
LIMA**

fraccionamiento de la deuda tributaria (que está pendiente de pago) y su compromiso de cancelación en el plazo determinado por la Administración Tributaria reviste ser la ejecución de un acto que es incompatible con la voluntad de favorecerse con la prescripción prescrita en el segundo párrafo del artículo 1991 del Código Civil; II) la demandante no cuestiona la existencia de una prescripción ya ganada a favor de la contribuyente, sino que el deudor tributario por haber interpuesto una solicitud de fraccionamiento de deuda, este configura una renuncia tácita prescrita en el segundo párrafo del artículo 1991 del Código Civil, motivo por el cual la Administración tributaria considera que está autorizada a proseguir con su cobro, pues la renuncia tácita genera un nuevo plazo prescriptorio; III) la mera interposición de la solicitud de aplazamiento o fraccionamiento de la deuda tributaria reviste ser una declaración de reconocimiento de deuda tributaria, pero su ejecución ha de ser el efecto de esa acción, por lo que, la sola interposición de la solicitud de aplazamiento o fraccionamiento de una deuda tributaria no puede ser entendido como una renuncia tácita; IV) la renuncia tácita a la que alude el artículo 1991 del Código Civil se plasma tan solo con el pago voluntario de la deuda tributaria; V) la renuncia tácita prescrita en el Código Civil también está plasmada en el artículo 49 del Texto Único Ordenado del Código Tributario, pues este último alude al pago voluntario, que no es otro que la ejecución de un acto que contiene el reconocimiento de la deuda; VI) el reconocimiento de deuda y la ejecución de la renuncia tácita no crean una nueva deuda, menos aún crean un nuevo plazo para computar, debido a que el nuevo plazo de prescripción se genera solamente con la interrupción que acaece dentro y no fuera del plazo de prescripción, no operando el mismo cuando la prescripción ya está ganada; VII) no se puede generar la posibilidad de que se reinicie un nuevo plazo de prescripción a favor de la administración tributaria, pues no lo autoriza en forma expresa el Código Civil ni el Texto Único Ordenado del Código Tributario; VIII) cuando la contribuyente solicitó la prescripción de la deuda tributaria, esta ya se encontraba prescrita y el pedido de solicitud de



**SENTENCIA
CASACIÓN N° 12476 - 2018
LIMA**

fraccionamiento de la deuda tributaria no revierte este hecho, menos aún configura la renuncia tácita del segundo párrafo del artículo 1991 del Código Civil, motivo por el cual es conforme a derecho lo resuelto por el Tribunal Fiscal; IX) una vez que ha operado la prescripción ya no puede interrumpirse el plazo prescriptorio, y la renuncia tácita no es una causal de interrupción cuando el plazo ya transcurrió, por lo que, la renuncia tácita no interrumpe el plazo prescriptorio en curso porque este ya transcurrió; X) la Sunat no está facultada para verificar operaciones de ejercicios prescritos, ya que ello vulnera el principio de prescripción extintiva en materia tributaria previsto en el artículo 43 del Código Tributario.

3.2.6. La demandante interpone recurso de apelación¹⁷ y lo sustenta en los siguientes agravios: I) La prescripción en materia tributaria no es una institución aislada del ordenamiento jurídico, pues si bien el Capítulo IV del Título III del Código Tributario contiene disposiciones específicas respecto a la prescripción en materia tributaria, también es cierto que existen algunos supuestos en los que es necesario acudir a normas no tributarias para comprender el régimen de la prescripción en materia tributaria; II) la prescripción tributaria extingue la acción y no la obligación; III) recurrir al Código Civil para regular la renuncia tácita a la prescripción no desnaturaliza las normas tributarias, ya que no existe una norma del Código Tributario referido a que la renuncia tácita de la prescripción extintiva ya ganada no resulta aplicable en materia tributaria y menos aún que las normas del Código Civil no puedan ser aplicables supletoriamente al derecho tributario; IV) la solicitud de fraccionamiento de una deuda tributaria prescrita constituye un acto de renuncia tácita a la prescripción, pues el deudor tributario voluntariamente no solo decide dejar de lado la ventaja obtenida sino que ejecuta esa decisión a través de la presentación de la solicitud de fraccionamiento, lo que habilita nuevamente a la Administración para exigir el pago del adeudo.

¹⁷ Fojas 220 del expediente principal.



**SENTENCIA
CASACIÓN N° 12476 - 2018
LIMA**

3.2.7. La Sexta Sala Especializada en lo Contencioso Administrativo con Subespecialidad en Temas Tributarios y Aduaneros de la Corte Superior de Justicia de Lima, al emitir la sentencia de vista¹⁸, de fecha veintiuno de marzo de dos mil dieciocho, **revocó** la sentencia apelada y reformándola declaró fundada la demanda, en consecuencia, nula la Resolución del Tribunal Fiscal N° 01986-4-42016. Sustenta su decisión señalando lo siguiente: I) Todos los supuestos contemplados en el Código Tributario respecto al plazo de prescripción, los términos de inicios, así como los supuestos de suspensión e interrupción del plazo prescriptorio, sin embargo, no define ni regula la solicitud de fraccionamiento de deuda como una forma de interrupción respecto de una prescripción ya ganada; II) si nos encontramos ante cualquier norma del Libro I del Código Tributario o si estamos ante una ley que regula el ámbito de aplicación del tributo o la obligación tributaria y resulta que no existe una norma expresa sobre un determinado aspecto del hecho económico gravado, puede recurrirse en vía complementaria a las normas del Derecho Civil, siempre que no se le opongan o desnaturalicen; III) en atención a los artículos 1989 y 1992 del Código Civil, así como de los artículos 47, 48 y 49 del Texto Único Ordenado del Código Tributario, se tiene que el artículo 1991 del Código Civil regula la renuncia a la prescripción ya ganada, ya sea a través de 1) el deudor manifieste su voluntad de no ser beneficiado por la prescripción, o 2) que exista un reconocimiento de la obligación tributaria sea por el pago realizado o por cualquier acto distinto a favorecerse con la prescripción, advirtiéndose que ambos supuestos regulan una renuncia a la prescripción ganada, que implica un acto jurídico unilateral de carácter declarativo y abdicativo; IV) en el caso concreto se tiene que el plazo prescriptorio de la deuda correspondiente al Régimen Especial de Impuesto a la Renta de febrero, abril, mayo y julio de dos mil dos venció el primer día hábil del año dos mil siete; sin embargo, la contribuyente al solicitar el fraccionamiento de la deuda tributaria el diez de

¹⁸ Fojas 275 del expediente principal.



**SENTENCIA
CASACIÓN N° 12476 - 2018
LIMA**

junio de dos mil siete, renunció tácitamente a la prescripción ya ganada, generándose a partir de esa fecha un nuevo plazo, el cual se interrumpió con la Resolución Coactiva N° 0630070239662, del veinticuatro de noviembre de dos mil diez, dando lugar al inicio de un nuevo cómputo del plazo prescriptorio desde el veinticinco de noviembre de dos mil catorce, la cual de no mediar interrupción o suspensión alguna vencería el veinticinco de noviembre de dos mil catorce, no obstante, la contribuyente presentó su solicitud de prescripción el veinticuatro de marzo de dos mil catorce, fecha en la que aún no había operado la prescripción de la deuda tributaria.

3.2.8. Al haberse declarado procedente el recurso de casación interpuesto, se remitieron los actuados a la Fiscalía Suprema en lo Contencioso Administrativo, la cual mediante Dictamen N° 562-2019-MP-FN-FSCA ¹⁹, de fecha cinco de febrero de dos mil diecinueve, opinó porque se declare **fundado el recurso de casación**, se case la sentencia de vista y se confirme la sentencia de primera instancia que declaró infundada la demanda.

3.3. FUNDAMENTOS JURÍDICOS

3.3.1. SOBRE EL RECURSO DE CASACIÓN

3.3.1.1. Según lo establecido en el artículo 384 del Código Procesal Civil, modificado por el artículo 1 de la Ley N° 29364, el recurso de casación tiene por fines esenciales la adecuada aplicación del derecho objetivo al caso concreto y la uniformidad de la jurisprudencia nacional por la Corte Suprema de Justicia (finalidad nomofiláctica y uniformizadora, respectivamente); finalidad que se ha precisado en la Casación N° 4197-2007-La Libertad y en la Casación N° 615-2008-Arequipa; por tanto, este Supremo Tribunal sin constituirse en una tercera instancia procesal, debe cumplir con pronunciarse acerca de los fundamentos del recurso, por las causales declaradas procedentes.

¹⁹ Fojas 130 del cuaderno de casación.



SENTENCIA
CASACIÓN N° 12476 - 2018
LIMA

3.3.1.2. En ese sentido, se entiende por causal de casación al motivo que la ley establece para la procedencia del recurso²⁰, debiendo sustentarse esta en aquellas previamente señaladas en la ley. Así, las **infracciones normativas** que sustentan las causales de casación pueden ser: a) **aplicación indebida de la norma**, en la cual se indica el error incurrido por el juzgador y se precisa expresamente la norma que se aplicó indebidamente y aquella que corresponde; b) **interpretación errónea de la norma**, en la cual se indica la norma interpretada erróneamente y cuál debería ser la interpretación correcta, así como señalar de qué manera incide en la decisión jurisdiccional cuestionada; c) **inaplicación de la norma**, indicándose las razones de la aplicación de dicha norma al caso concreto; y, d) **apartamiento de los precedentes vinculantes dictados por el Tribunal Constitucional o la Corte Suprema de Justicia de la República**, debiendo indicarse cuál es el precedente del cual el juzgador se aparta, además de indicar si lo realiza en forma inmotivada.

3.3.2. SOBRE LA PRESCRIPCIÓN EN MATERIA TRIBUTARIA

3.3.2.1. La institución de la prescripción en materia tributaria está regulada en los artículos 43 al 49 del Texto Único Ordenado del Código Tributario, aprobado por Decreto Supremo N° 135-99-EF. Así, el artículo 43, regula los plazos de prescripción, indicando que la acción de la Administración Tributaria para determinar la deuda tributaria, así como la acción para exigir su pago y aplicar sanciones prescribe a los cuatro (4) años, y a los seis (6) años para quienes no hayan presentado la declaración respectiva. Agrega que dichas acciones prescriben a los diez (10) años cuando el agente de retención o percepción no ha pagado el tributo retenido o percibido. Los plazos establecidos hallan su fundamento en la seguridad jurídica. En el ámbito de las relaciones de los ciudadanos con la Administración Pública ello significa que el factor tiempo debe

²⁰ MONROY CABRA, M. (1979). *Principios de Derecho Procesal Civil*. Segunda Edición. Bogotá-Colombia: Editorial Temis, p. 359.



SENTENCIA
CASACIÓN N° 12476 - 2018
LIMA

jugar un papel en la definición de las posiciones jurídicas determinando que los procedimientos que incidan en la esfera particular o patrimonial del ciudadano tengan una duración limitada. Por lo tanto, el transcurso de los aludidos plazos con observancia de las reglas para su cómputo conforme lo prevé el mismo Código Tributario, tiene como consecuencia que la Administración Tributaria pierde la potestad o facultad de ejercer la acción para determinar la deuda, exigir el pago o aplicar las sanciones correspondientes, pero no desaparece la obligación del sujeto deudor.

3.3.2.2. En el artículo 44 se establece el inicio del cómputo de los plazos de prescripción, considerando la naturaleza y exigibilidad de cada tributo o crédito hasta el momento en que se faculta al contribuyente poder presentar la solicitud de prescripción. El Código Tributario ha tratado este tema haciendo las siguientes precisiones: **i)** para tributos de periodicidad anual el término corre desde el primero de enero del año siguiente a la fecha en que vence el plazo para la presentación de la declaración anual respectiva; **ii)** para tributos auto determinados (no anuales), desde el primero de enero siguiente a la fecha en que la obligación sea exigible; **iii)** para otros atributos, desde el primero de enero siguientes a la fecha del nacimiento de la obligación tributaria; **iv)** para las infracciones desde el primero de enero siguiente a la fecha en que se cometió la infracción o, cuando no sea posible establecer esa fecha, desde la fecha en que la Administración Tributaria detectó la infracción; **v)** para el caso de los pagos indebidos o en exceso, desde el primero de enero siguiente a la fecha en que se efectuó el pago indebido o en exceso, o en que devino en tal.

3.3.2.3. La norma XII del Título Preliminar del Código Tributario regula cómo se cuentan los plazos y, en ese sentido, señala que: *“para efectos de los plazos establecidos en las normas tributarias [...] a) los expresados en meses o años se cumplen en el mes de vencimiento y en el día de este correspondiente al día del inicio del plazo. Si en el mes de vencimiento falta tal día, el plazo se cumple el último día de dicho mes. En todos los casos, los términos o plazos que vencerán*



SENTENCIA
CASACIÓN N° 12476 - 2018
LIMA

en día inhábil (que es nuestro caso) para la administración, se entenderán prorrogados hasta el primer día hábil siguiente²¹.

3.3.2.4. El artículo 45 regula las causales de interrupción del plazo prescriptorio. Entendido como la aparición de una causa que produce el efecto de inutilizar para el cómputo del plazo prescriptorio, el tiempo transcurrido hasta entonces, que en esencia son actos explícitos o tácitos por parte del contribuyente y de la Administración Tributaria según, sea el caso. Al respecto, FERNÁNDEZ JUNQUERA señala: *“como es sabido, la prescripción se diferencia de la caducidad en que sus plazos se pueden interrumpir teniendo que comenzar de nuevo su cómputo. Interesa, pues saber que actos interrumpen la prescripción, ya que su determinación exacta no se limita a producir el efecto señalado, sino que determina, además el inicio del nuevo plazo. Los actos o actuaciones que interrumpen la prescripción pueden venir tanto de la propia Administración como del sujeto pasivo (...)²²”.*

3.3.2.5. En relación al concepto de interrupción de la prescripción, el punto de partida es que exista una fecha en que comienza a transcurrir un plazo prescriptorio. Luego de transcurrido cierto tiempo, se tiene que ocurre un hecho que interrumpe el cómputo del tiempo que venía transcurriendo. Esto significa que: **a)** el tiempo que ya había transcurrido no tiene validez; y, **b)** a partir del día siguiente de la interrupción comienza a correr un nuevo plazo prescriptorio en su integridad²³. Evidentemente, la interrupción de la prescripción se encuentra dentro de los actos que se realizan en forma automática, por ello podemos afirmar que, en todos los casos indicados por el artículo 45 del Código Tributario, la prescripción se interrumpe por actos expresos o tácitos de reconocimiento de la deuda, de parte del sujeto pasivo o por actos de la Administración hacia el contribuyente cobrando la deuda tributaria existente.

²¹ ROBLES MORENO, Carmen del Pilar, *Código Tributario. Doctrina y Comentarios*. Instituto Pacífico SAC. Cuarta Edición -Volumen I, 2016, p. 472.

²² FERNÁNDEZ JUNQUERA, Manuela, *La prescripción de la Obligación Tributaria*, Aranzandi, 2001, p. 49

²³ ROBLES MORENO, Carmen del Pilar, *Código Tributario. Doctrina y Comentarios*. Instituto Pacífico SAC. Cuarta Edición -Volumen I, 2016, p. 480.



SENTENCIA
CASACIÓN N° 12476 - 2018
LIMA

3.3.2.6. El artículo 46, regula la suspensión del plazo prescriptorio, el cual constituye una pausa en el curso de la prescripción, porque el tiempo que dura se considera como no transcurrido. Es decir, las causales de suspensión del plazo prescriptorio no reinician un nuevo plazo ni genera una pérdida del plazo ganado, sino que detiene su curso en el tiempo, y una vez cumplido su objetivo se reinicia el plazo prescriptorio contando el plazo ganado anterior a la suspensión del mismo. El transcurso del tiempo en la prescripción es determinante para que opere; pero a diferencia de la interrupción de la prescripción, en la cual determinado acto corta el plazo transcurrido y el nuevo plazo prescriptorio se comienza a contar a partir del día siguiente acontecido el acto de interrupción; en la suspensión de la prescripción, hay un plazo que no se cuenta, esto significa que en los casos establecidos en este artículo, el plazo no es considerado para su computo; igual, durante el plazo establecido para dar cumplimiento a las resoluciones emitidas por el Tribunal Fiscal o durante el tiempo por el cual la Administración Tributaria este impedida de efectuar la cobranza de la deuda tributaria, siempre que no se deba a un mandato legal o durante el plazo que establezca Sunat para que el deudor tributario rehaga sus libros y registros²⁴.

3.3.2.7. El artículo 47 del mismo cuerpo legal dispone que la prescripción solo puede ser declarada a pedido del deudor tributario. Tenemos que indicar que si bien el transcurso del tiempo hace que la prescripción opere; pero no de oficio, sino que el interesado solicita su reconocimiento expreso o lo puede oponer en cualquier momento; por ello el artículo 48 establece la posibilidad de oponerlo en cualquier estado del procedimiento administrativo o judicial, por lo tanto, si la Administración inicia un procedimiento de cobranza coactiva de una deuda ya prescrita, es perfectamente válido utilizar la prescripción como fundamento de la reclamación con la finalidad de obtener la suspensión de la cobranza coactiva.

²⁴ ROBLES MORENO, Carmen del Pilar, *Código Tributario. Doctrina y Comentarios*. Instituto Pacifico SAC. Cuarta Edición -Volumen I, 2016, p 496



SENTENCIA
CASACIÓN N° 12476 - 2018
LIMA

De acuerdo con nuestra legislación, entonces la prescripción no opera de oficio; por ende, es importante que los contribuyentes o responsables cuando soliciten la prescripción cuiden de señalar el periodo de la deuda tributaria sobre la cual solicitan la prescripción para que la administración pueda conocer este procedimiento no contencioso y efectuar la evaluación correspondiente. Siendo conveniente verificar que la deuda esté prescrita, ya que de lo contrario la solicitud de prescripción interrumpe el plazo prescriptorio transcurrido hasta ese entonces²⁵.

3.3.2.8. Es de precisar que el artículo 48, refiere que la prescripción ganada, declarada o no, puede oponerse en cualquier estado del procedimiento administrativo o del proceso judicial. Admitiendo, que es posible que la Administración haya accionado para exigir el pago, pese a que la obligación se encuentra prescrita. Por tanto, se puede afirmar que la redacción prevista está acogiendo la tesis de que la prescripción provee al deudor de los mecanismos para oponerse al cobro cuando, pese a haber operado el término prescriptorio, la Administración Tributaria acciona en tal sentido. Así, la solicitud de una declaración de prescripción se tramita como una solicitud no contenciosa vinculada a la determinación de la obligación tributaria donde se revisa el correcto cómputo del plazo prescriptorio y la consecuente revisión de cualquier acto que suspenda o interrumpa el mismo. Se señala que la prescripción puede oponerse como acción o como excepción, como acción a través de la solicitud de prescripción y como excepción, mediante el procedimiento contencioso – tributario.

3.3.2.9. El artículo 49 por su parte dispone que: “*El pago voluntario de la obligación prescrita no da derecho a solicitar la devolución de lo pagado*”. Es decir, cuando el contribuyente haya efectuado el pago parcial o total de la deuda prescrita, esta no podrá ser materia de devolución. Como ya se había señalado

²⁵ ROBLES MORENO, Carmen del Pilar, *Código Tributario. Doctrina y Comentarios*. Instituto Pacifico SAC. Cuarta Edición -Volumen I, p. 503.



SENTENCIA
CASACIÓN N° 12476 - 2018
LIMA

precedentemente, el transcurso del plazo prescriptorio origina que, vencido éste, el acreedor - en este caso Sunat - no puede ejercitar su derecho de pago de la obligación, lo cual es una sanción por su despreocupación para exigirlo durante el plazo determinado por ley, ello en virtud del principio de seguridad jurídica que exige el sistema en relación a esta figura jurídica. Estando la prescripción extintiva regulada en el Código Tributario, resultan importantes sus alcances, es decir, si la prescripción extingue la obligación tributaria o la acción de la Administración Tributaria para exigir su pago o ambas.

3.3.2.10. Según el artículo 43 del Código Tributario la prescripción tributaria extingue la facultad o potestad de la Administración Tributaria para determinar la deuda, exigir el pago o establecer sanciones. En la doctrina la prescripción no extingue la obligación tributaria del deudor, pues el derecho de crédito lo sigue teniendo la administración y el deudor sigue teniendo la obligación de pago; en efecto, dice Zimmermann: *“(...) una vez agotado el plazo de prescripción, el derecho del acreedor no se extingue; lo que sucede es que el deudor puede negarse a cumplir con la pretensión. En otras palabras, la prescripción es una excepción que el deudor puede alegar o no²⁶”*. Para Ariano Deho: *“(...) el transcurso del plazo prescriptivo no extingue nada, solo hace surgir en el beneficiario (o en los que tengan interés) el poder (que a su vez es una carga) de completar el fenómeno extintivo con su alegación²⁷”*.

3.3.2.11. Este criterio se condice con lo señalado por el Tribunal Constitucional a través de la Sentencia N° 04161-2010-PA/TC al establecer que: *“Debe entenderse entonces que, de acuerdo con lo dispuesto por el artículo 43 del Código Tributario, con la prescripción se extingue la acción de la administración tributaria para determinar la obligación, la acción para exigir su pago y aplicar sanciones (...). Es decir, se hace responsable ante la despreocupación de la*

²⁶ ZIMMERMANN R. Reinhard, *El nuevo derecho alemán de las obligaciones - Un análisis desde la historia y el Derecho comparado*. Traducción de Esther I Amayuelas. Barcelona. Bosch. Primera edición. 2008 p. 147

²⁷ ARIANO DEHO, Eugenio. *Prescripción, “cuestiones” declarables de oficio y de cosa juzgada. Problemas del Proceso Civil*. Jurista Editores. Lima, 2003, p. 113



SENTENCIA
CASACIÓN N° 12476 - 2018
LIMA

administración tributaria para exigir su derecho durante un lapso determinado de tiempo, constituyéndose en una institución jurídica que se fundamenta en los principios de seguridad jurídica y capacidad contributiva, entendiéndose que no procede ninguna retención o cobro por parte de la administración ante su operatividad. ²⁸”.

3.3.2.12. En mérito de lo expuesto y lo señalado por el Tribunal Constitucional, esta Sala Suprema considera razonable establecer que la prescripción regulada por el Código Tributario solo extingue la potestad o facultad de la Administración Tributaria para determinar la deuda, exigir el cobro, o imponer sanciones, tal como lo ha sostenido la doctrina en general, ello como resultado del transcurso de los plazos fijados en el artículo 43 del Código Tributario. Esto no implica que la obligación tributaria se extinga, pues este mantiene la deuda, y solo tiene como efecto que el deudor tributario queda liberado de su cumplimiento ante las pretensiones de la Administración Tributaria. Por ello, si el deudor paga la deuda (aunque se encuentre prescrita), este no realizó un pago indebido, sino que ha cumplido en forma voluntaria con pagar una deuda que no ha dejado de existir, por ende, posteriormente no puede pedir su devolución.

3.3.2.13. Por lo tanto, el pago voluntario ya sea en forma parcial o total de la obligación tributaria prescrita (declarada o no), de ninguna manera puede constituir una causal de interrupción del plazo prescriptorio si este ya transcurrió u operó. Asimismo, la solicitud de fraccionamiento no revoca o afecta la prescripción adquirida, ni tampoco configura una forma de renuncia tácita a la prescripción ganada, en primer lugar, porque el efecto jurídico producido por el citado artículo 49 solo es la convalidación del pago efectuado y en segundo lugar porque el Código Tributario no recoge entre sus dispositivos el supuesto de renuncia a la prescripción.

²⁸ STC N° 04161-2010-PA/TC. Fundamento jurídico N°7. Véase también: STC N° 01431-2006-AA/TC. Fundamento N° 5



SENTENCIA
CASACIÓN N° 12476 - 2018
LIMA

3.3.3. EL ARTÍCULO 1991 DEL CÓDIGO CIVIL

3.3.3.1. En cuanto a la prescripción, el artículo 1991 del Código Civil regula la institución de la renuncia a la prescripción: “Puede renunciarse expresa o tácitamente a la prescripción ya ganada. (/) Se entiende que hay renuncia tácita cuando resulta de la ejecución de un acto incompatible con la voluntad de favorecerse con la prescripción.”

ANÁLISIS DEL CASO CONCRETO

VI. CONSIDERANDO:

PRIMERO: El recurrente alega la infracción normativa por aplicación indebida del artículo 1991 del Código Civil, señalando que no se consideró que en el presente proceso se discuta la validez de resoluciones administrativas relacionadas a obligaciones tributarias, motivo por el cual resultan aplicables las normas del Código Tributario. Al respecto, esta Sala Suprema considera necesario precisar que si bien el artículo 1991 del Código Civil establece: “*Puede renunciarse expresa o tácitamente a la prescripción ya ganada*”, y que de ello se entendería que existe renuncia tácita cuando “**resulta de la ejecución de un acto incompatible con la voluntad de favorecerse con la prescripción**” (el énfasis es nuestro); no obstante, dicho dispositivo legal no resulta aplicable a las relaciones jurídicas originadas por los tributos, en razón de que la norma especial en su Capítulo IV reguló lo concerniente a la figura jurídica de la prescripción tributaria, estableciendo los supuestos de interrupción y suspensión de los plazos de prescripción, así como el supuesto de no devolución de pago voluntario realizado cuando ya prescribió la deuda, conforme lo establece el artículo 49 del Código Tributario. Además, cabe anotar que en el caso de la prescripción prevista en el Código Civil, esta regula las relaciones civiles entre las personas naturales y jurídicas, privadas o públicas, y en este último caso siempre que actúen como particulares desprovistos de *imperium*; en cambio, el Código Tributario regula las relaciones jurídicas



SENTENCIA
CASACIÓN N° 12476 - 2018
LIMA

originadas por los tributos, es decir, el Estado frente a los particulares, por lo que el diseño normativo de la prescripción en ambas materias es totalmente distinta, al extremo de que es el propio Código Tributario el que regula en todo un capítulo la figura de la *prescripción*; por lo que no es posible extrapolar una norma del Código Civil a las relaciones jurídicas originadas por los tributos regulados en su norma especial, dado que en vía de interpretación no puede extenderse las disposiciones tributarias²⁹. En ese sentido, al advertirse que el Colegiado Superior en la sentencia de vista aplicó el artículo 1991 del Código Civil, se tiene que la infracción normativa denunciada deviene en **fundada**.

SEGUNDO: El recurrente alega la **infracción normativa por inaplicación de los artículos 48 y 49 del Código Tributario**. Al respecto, esta Sala Suprema advierte que con fecha diez de junio de dos mil siete, la contribuyente solicitó el fraccionamiento de las deudas tributarias³⁰ correspondientes al Régimen Especial del Impuesto a la Renta de los períodos febrero, abril, mayo y julio de dos mil dos; sin embargo, luego de la aprobación de esta, la Administración Tributaria declaró la pérdida de fraccionamiento de la deuda tributaria y emitió las respectivas resoluciones de ejecución coactiva, por haberse incumplido con el cronograma de pagos. En ese sentido, cabe señalar que la deuda tributaria corresponde a los períodos febrero, abril, mayo y julio de dos mil dos, por lo que de acuerdo con lo establecido en el artículo 43 del Código Tributario, el plazo de la acción de la administración tributaria para exigir el pago de la deuda tributaria **prescribiría a los cuatro años, iniciándose el cómputo del mismo el primero de enero de dos mil tres**, de conformidad con el artículo 44 del anotado Código, culminando *–de no existir causales de suspensión ni de interrupción–* el primer **día hábil de enero de dos mil siete**. Así, al no advertirse un acto de interrupción desde el primero de enero de dos mil tres hasta el primer día hábil de enero de dos mil siete, se concluye que el mismo finalizó en esta última fecha, lo que evidencia que, al momento de presentar la

²⁹ En concordancia con lo dispuesto en el numeral 9) del artículo 139 de la Constitución Política del Estado, que prescribe la inaplicación por analogía de las normas que restrinjan derechos.

³⁰ Fojas 56 del expediente administrativo.



SENTENCIA
CASACIÓN N° 12476 - 2018
LIMA

Solicitud de Acogimiento al Régimen Especial de Fraccionamiento Tributario, dicha deuda ya se encontraba prescrita. En consecuencia, los plazos posteriores computados por la Administración Tributaria no resultan necesarios en el presente caso, toda vez que la obligación tributaria ya había prescrito.

TERCERO: En consecuencia, esta Sala Suprema advierte que el Colegiado Superior interpretó erróneamente los artículos 48 y 49 del Código Tributario, al considerar que la solicitud de fraccionamiento presentada por la empresa contribuyente, de fecha diez de junio de dos mil siete, constituía un acto incompatible con la voluntad de favorecerse con la prescripción y que, por ende, habría renunciado tácitamente a la prescripción ya ganada, interpretación que resulta incorrecta, pues como se muestra de los considerandos precedentes la contribuyente no tuvo la voluntad de renunciar a la prescripción de su deuda tributaria, tanto así que con fecha veintiséis de marzo de dos mil catorce la solicitó expresamente. En consecuencia, se tiene que la infracción normativa denunciada deviene en **fundada**.

CUARTO: Esta Sala Suprema advierte que la sentencia de primera instancia interpretó correctamente las normas relacionadas a la prescripción en materia tributaria, al determinar que en este tema no resulta aplicable otras normas del ordenamiento jurídico; por lo que, al tenerse que esta Sala Suprema comparte el mismo criterio que la sentencia de primera instancia, actuando en sede de instancia corresponde confirmar la sentencia apelada.

V. DECISIÓN:

Por tales fundamentos, y de conformidad con lo dispuesto por el artículo 396 del Código Procesal Civil, modificado por el artículo 1 de la Ley N° 29364, declararon: **FUNDADO** el recurso de casación interpuesto por el Procurador Público a cargo de los asuntos judiciales del Ministerio de Economía y Finanzas en representación del Tribunal Fiscal, de fecha doce de abril de dos



SENTENCIA
CASACIÓN N° 12476 - 2018
LIMA

mil diecinueve, obrante a fojas doscientos ochenta y nueve; en consecuencia, **CASARON** la sentencia de vista, contenida en la resolución número quince, de fecha veintiuno de marzo de dos mil dieciocho, obrante a fojas doscientos setenta y cinco; y, **actuando en sede de instancia, CONFIRMARON** la sentencia de primera instancia de fecha veintiséis de julio de dos mil diecisiete, obrante a fojas ciento ochenta y nueve, que declaró **infundada** la demanda en todos sus extremos; en los seguidos por la Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria - Sunat contra el Tribunal Fiscal y otra, sobre nulidad de resolución administrativa; **DISPUSIERON** la publicación de la presente resolución en el diario oficial “El Peruano”, conforme a ley; y, los devolvieron. ***Interviene como ponente el señor Juez Supremo Pariona Pastrana.***

S.S.

PARIONA PASTRANA

TOLEDO TORIBIO

YAYA ZUMAETA

BUSTAMANTE ZEGARRA

Ervg/cda

EL VOTO EN DISCORDIA DEL SEÑOR JUEZ SUPREMO LINARES SAN ROMÁN, ES COMO SIGUE: -----

I. MATERIA DEL RECURSO:

Se trata del recurso de casación interpuesto por el **Procurador Público Adjunto a cargo de los asuntos judiciales del Ministerio de Economía y Finanzas en representación del Tribunal Fiscal**³¹, de fecha once de abril de dos mil dieciocho, contra la sentencia de vista, contenida en la resolución

³¹ Fojas 289 del expediente principal.



**SENTENCIA
CASACIÓN N° 12476 - 2018
LIMA**

número quince, de fecha veintiuno de marzo de dos mil dieciocho³², expedida por la Sexta Sala Especializada en lo Contencioso Administrativo con Subespecialidad en Temas Tributarios y Aduaneros de la Corte Superior de Justicia de Lima, que **revoca** la sentencia apelada, contenida en la resolución número nueve, de fecha veintiséis de julio de dos mil diecisiete, obrante a fojas ciento ochenta y nueve, que declaró infundada la demanda; y **reformándola** declaran **fundada** la demanda en todos sus extremos; en consecuencia, nula la Resolución del Tribunal Fiscal N° 01986-4-2016 en el extremo que revoca la Resolución de Intendencia N° 0630200003683/SUNAT; con lo demás que contiene; en los seguidos por la Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria – Sunat contra el Tribunal Fiscal y otra, sobre acción contencioso administrativa.

II. FUNDAMENTOS POR LOS CUALES SE HA DECLARADO PROCEDENTE EL RECURSO DE CASACIÓN:

Mediante auto calificadorio de fecha veinticinco de junio de dos mil dieciocho³³, se ha declarado procedente el recurso de casación interpuesto por el Procurador Público Adjunto a cargo de los asuntos judiciales del Ministerio de Economía y Finanzas en representación del Tribunal Fiscal, por las siguientes causales:

a) Infracción normativa por aplicación indebida del artículo 1991 del Código Civil. Sostiene el recurrente, que el artículo 1991 del Código Civil ha sido aplicado indebidamente por la Sala Superior, en tanto, no se tuvo en cuenta que en este proceso se discute la validez de resoluciones administrativas referidas a obligaciones tributarias y, por consiguiente, las normas aplicables al caso son las contenidas en el Código Tributario, de acuerdo al principio de especialidad de la norma, según la cual la norma específica prima sobre la norma general. Afirma que, en el supuesto

³² Fojas 275 del expediente principal.

³³ Fojas 120 del cuaderno de casación.



**SENTENCIA
CASACIÓN N° 12476 - 2018
LIMA**

negado que fuera aplicable para que opere la renuncia tácita que está prevista en el último párrafo del artículo 1991 del Código Civil, se exige que el reconocimiento de deuda se ejecute, y tal ejecución se daría a través del pago de la deuda tributaria, sea parcial o total. Ello porque el posible reconocimiento de la deuda tributaria, como es la presentación de la solicitud de aplazamiento o fraccionamiento de la deuda tributaria sin ser cancelada, en ningún sentido implicaría la ejecución de ningún acto. Es más, la ejecución a la que se refiere el artículo 1991 del Código Civil, ya mencionado, no tendría que ver con la manifestación escrita de declaración expresa de reconocimiento de deuda, sino que esta ejecución tendría que ver con el pago voluntario, eso sí es para efectos legales una ejecución o consecuencia de un reconocimiento de deuda tributaria, pese a que la obligación ya está prescrita y que es el comportamiento que alude el artículo 49 del Código Tributario, que evidentemente, el pago es incompatible con la voluntad de favorecerse con la prescripción. Asimismo, señala el recurrente que la presentación de la solicitud de aplazamiento o fraccionamiento de deuda tributaria y el compromiso de cancelación del plazo, está contenida en el artículo 45 del Código Tributario como causal de interrupción de la prescripción, siendo evidente que esta interrupción, se daría siempre que no se trate de un plazo que ya haya caducado, sino que este se da cuando aún está vigente la facultad de la Administración Tributaria.

b) Infracción normativa por inaplicación de los artículos 48 y 49 del Código Tributario y la vulneración de debido proceso. Añade, que la Sala Superior no tuvo en cuenta lo dispuesto por los artículos 48 y 49 del Código Tributario, pues, de ser lo contrario, hubiera concluido que la única forma de renunciar a la prescripción ya ganada es cuando el beneficiario de la misma paga voluntariamente la deuda tributaria y no con la presentación de la solicitud de fraccionamiento de la deuda. Además,



**SENTENCIA
CASACIÓN N° 12476 - 2018
LIMA**

sostiene el recurrente que el tiempo transcurrido de la prescripción ya ganada no puede ser objeto de renuncia, pero sí de emplear los beneficios que la prescripción genera, es por ello que con la supuesta renuncia no se genera un nuevo plazo como lo afirma la Sala, porque ni en el Código Civil ni en el Código Tributario se ha contemplado el crear un nuevo plazo de prescripción luego de haber transcurrido el plazo que prevé el artículo 43 del Código Tributario y menos se ha contemplado el reinicio de un plazo como figura jurídica, pues los plazos de prescripción no se pueden ampliar por discrecionalidad de la Administración Tributaria. Finalmente, señala el recurrente que, al declararse la invalidez de la resolución emitida por el Tribunal Fiscal, la cual fue expedida legítimamente se está atentando contra el principio del debido proceso, en tanto se está limitando las atribuciones del mencionado Tribunal reguladas en el artículo 101 del Código Tributario, generándose inseguridad jurídica con respecto a los administrados.

III. CONSIDERANDO:

PRIMERO: ANTECEDENTES DEL CASO

A NIVEL ADMINISTRATIVO

1.1 La contribuyente, con fecha diez de junio de dos mil siete, solicitó el fraccionamiento de las deudas tributarias³⁴. La Administración mediante Resolución de Intendencia N° 0630170024957³⁵, notificada el veinticinco de junio de dos mil siete, aprobó la citada solicitud de fraccionamiento de deudas tributarias.

³⁴ Fojas 56 del expediente administrativo.

³⁵ Fojas 60 del expediente administrativo.



**SENTENCIA
CASACIÓN N° 12476 - 2018
LIMA**

1.2. La Administración por Resolución de Intendencia N° 0630170027458³⁶, notificada el veintiséis de octubre de dos mil siete, declaró la pérdida de la solicitud de fraccionamiento de las deudas tributarias aprobadas en la Resolución de Intendencia N° 0630170024957. La contribuyente, con fecha dieciocho de noviembre de dos mil siete, solicitó el refinanciamiento de la deuda tributaria³⁷, la misma que fue aprobada por Resolución de Intendencia N° 0630170028365³⁸, de fecha veintiuno de noviembre de dos mil siete.

1.3. La Administración emitió la Resolución de Pérdida N° 0630170030755³⁹, notificada con fecha veintiséis de marzo de dos mil ocho. Como consecuencia de esta resolución, la Administración emitió la Resolución de Ejecución Coactiva N° 0630060123668⁴⁰, notificada el veintinueve de abril de dos mil ocho. Posteriormente, la Administración emitió la Resolución Coactiva N° 0630070239662, notificada el veinticuatro de noviembre de dos mil diez.

1.4 La contribuyente presentó su solicitud de prescripción, de fecha veintiséis de marzo de dos mil catorce, en relación a la deuda correspondiente al Régimen Especial del Impuesto a la Renta de los periodos febrero, abril, mayo y julio de dos mil dos. La Administración por Resolución de Intendencia N° 0630200003683/SUNAT, emitida el veinticuatro de junio y notificada el catorce de julio de dos mil catorce, declaró improcedente la solicitud de prescripción.

1.5 Ante dicha resolución, la contribuyente presentó su recurso de apelación, la misma que por Resolución del Tribunal Fiscal N° 019 86-4-2016, declaró la prescripción de la acción de la Administración Tributaria para exigir el pago de la obligación tributaria correspondiente al Régimen Especial del Impuesto a la Renta de los períodos febrero, abril, mayo y julio de dos mil dos.

³⁶ Fojas 52 del expediente administrativo.

³⁷ Fojas 51 del expediente administrativo.

³⁸ Fojas 50 del expediente administrativo.

³⁹ Fojas 66 del expediente administrativo.

⁴⁰ Fojas 42 del expediente administrativo.



**SENTENCIA
CASACIÓN N° 12476 - 2018
LIMA**

A NIVEL JUDICIAL

1.6 La Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria – Sunat interpone demanda contenciosa administrativa⁴¹ contra el Tribunal Fiscal y la contribuyente Sixtina Clemencia Díaz de Rodríguez, solicitando como: **pretensión principal** que se declare la nulidad parcial de la Resolución del Tribunal Fiscal N° 01986-4-2016, en el extremo que revocó la Resolución de Intendencia N° 0630200003683/SUNAT, lo que trajo como consecuencia que dicho órgano administrativo declare la prescripción de la acción de la Administración Tributaria para exigir el pago de la obligación tributaria correspondiente al Régimen Especial del Impuesto a la Renta de los períodos febrero, abril, mayo y julio de dos mil dos; y, como **pretensión originaria accesoria** se ordene al Tribunal Fiscal emitir una nueva resolución, a fin de que confirme el extremo de la Resolución de Intendencia N° 0630200003683/SUNAT, que válidamente declaró la improcedencia de la solicitud de prescripción, presentada el veintiséis de marzo de dos mil catorce, respecto de la deuda antes mencionada.

1.7 De esta manera, la demandante sustenta sus pretensiones señalando que: I) el pago de la deuda prescrita no puede ser considerada como un acto de renuncia de la prescripción ya ganada, pues cuando la renuncia se produce se habilita nuevamente el decurso prescriptorio de una obligación tributaria insatisfecha y, por ende, cobrarle y requerirle al deudor, quien otra vez se verá obligado a cumplir con su deber jurídico; por el contrario, con el pago se extingue por completo la relación obligacional, pues el crédito tributario habrá quedado satisfecho plenamente, lo que no coincide con la aludida renuncia, en la cual persiste la insatisfacción de dicho crédito; II) el Tribunal Fiscal debió verificar que en todas las disposiciones tributarias no se regula expresa ni implícitamente la renuncia a la prescripción ya ganada, y tampoco existe norma

⁴¹ Fojas 45 del expediente principal.



SENTENCIA
CASACIÓN N° 12476 - 2018
LIMA

tributaria que prohíba su aplicación, por lo que, si bien en el ámbito impositivo se debe aplicar los mandatos que se encuentran recogidos por su norma especial (Código Tributario), esta al resultar insuficiente, dicho Tribunal debió fijarse en la norma general, que en el caso de la prescripción se ubica en el Código Civil, por ello, la Resolución de Intendencia N° 0630200003683/SUNAT, que declaró la improcedencia de la solicitud de prescripción, y la solicitud de aplazamiento con fraccionamiento N° 0630320020887, en virtud del artículo 36 del Código Tributario, implicó la renuncia de la contribuyente a la prescripción ya ganada, pues por voluntad propia decidió acogerse a tal mecanismo de pago, con el objeto de asumir nuevamente su carga tributaria.

1.8 Habiéndose calificado la demanda interpuesta, el Vigésimo Primer Juzgado Especializado en lo Contencioso Administrativo con Subespecialidad en Temas Tributarios y Aduaneros de la Corte Superior de Justicia de Lima, mediante resolución número uno⁴², de fecha dos de junio de dos mil dieciséis, admitió la demanda interpuesta, notificando a los demandados, siendo contestada por el representante del Tribunal Fiscal⁴³ solicitando que se la declare infundada en todos sus extremos. Por resolución número tres⁴⁴, de fecha dos de agosto de dos mil dieciséis, se declaró rebelde a la codemandada Sixtina Clemencia Díaz de Rodríguez.

1.9 Por medio de la resolución número cuatro⁴⁵, de fecha dos de agosto de dos mil dieciséis, se declaró saneado el proceso y se fijó como puntos controvertidos:

“1. Como pretensión principal:

Determinar si corresponde declarar la NULIDAD PARCIAL de la Resolución del Tribunal Fiscal número 01986-4-2106, de fecha veinticinco de febrero de dos mil dieciséis, en el extremo que resolvió

⁴² Fojas 78 del expediente principal.

⁴³ Fojas 139 del expediente principal.

⁴⁴ Fojas 141 del expediente principal.

⁴⁵ Fojas 144 del expediente principal.



SENTENCIA
CASACIÓN N° 12476 - 2018
LIMA

revocar la Resolución de Intendencia número 0630200003683/SUNAT, del veinticuatro de junio de dos mil catorce, referido a la prescripción de la acción de la Administración para exigir el pago de las deudas autodeclaradas mediante Formularios 118 N° 9860923, 10261489 y 11946474, por concepto de Régimen Especial del Impuesto a la Renta de febrero, abril, mayo y julio de dos mil dos.

2. Como pretensión accesoría:

Determinar si como consecuencia de amparar la pretensión principal corresponde ordenar al Tribunal Fiscal emita nueva resolución a fin de que conforme el extremo de la Resolución de Intendencia número 0630200003683/SUNAT, que declaró improcedente la solicitud de prescripción de la acción de la Administración para exigir el pago de las deudas referidas en la pretensión principal.”

1.10 El Vigésimo Primer Juzgado Especializado en lo Contencioso Administrativo con Subespecialidad en Temas Tributarios y Aduaneros de la Corte Superior de Justicia de Lima, mediante resolución número nueve⁴⁶, de fecha veintiséis de julio de dos mil diecisiete, falló declarando infundada la demanda. Sustenta su decisión señalando lo siguiente: I) La controversia consiste en determinar si la sola interposición de la solicitud de aplazamiento o fraccionamiento de la deuda tributaria (que está pendiente de pago) y su compromiso de cancelación en el plazo determinado por la Administración Tributaria reviste ser la ejecución de un acto que es incompatible con la voluntad de favorecerse con la prescripción prescrita en el segundo párrafo del artículo 1991 del Código Civil; II) la demandante no cuestiona la existencia de una prescripción ya ganada a favor de la contribuyente, sino que el deudor tributario por haber interpuesto una solicitud de fraccionamiento de deuda, este configura una renuncia tácita prescrita en el segundo párrafo del artículo 1991 del Código Civil, motivo por el cual la Administración Tributaria considera que

⁴⁶ Fojas 189 del expediente principal.



SENTENCIA
CASACIÓN N° 12476 - 2018
LIMA

está autorizada a proseguir con su cobro, pues la renuncia tácita genera un nuevo plazo prescriptorio; III) la mera interposición de la solicitud de aplazamiento o fraccionamiento de la deuda tributaria reviste ser una declaración de reconocimiento de deuda tributaria, pero su ejecución ha de ser el efecto de esa acción, por lo que, la sola interposición de la solicitud de aplazamiento o fraccionamiento de una deuda tributaria no puede ser entendido como una renuncia tácita; IV) la renuncia tácita a la que alude el artículo 1991 del Código Civil se plasma tan solo con el pago voluntario de la deuda tributaria; V) la renuncia tácita prescrita en el Código Civil también está plasmada en el artículo 49 del Texto Único Ordenado del Código Tributario, pues este último alude al pago voluntario, que no es otro que la ejecución de un acto que contiene el reconocimiento de la deuda; VI) el reconocimiento de deuda y la ejecución de la renuncia tácita no crean una nueva deuda, menos aún crean un nuevo plazo para computar, debido a que el nuevo plazo de prescripción se genera solamente con la interrupción que acaece dentro y no fuera del plazo de prescripción, no operando el mismo cuando la prescripción ya está ganada; VII) no se puede generar la posibilidad de que se reinicie un nuevo plazo de prescripción a favor de la Administración Tributaria, pues no lo autoriza en forma expresa el Código Civil ni el Texto Único Ordenado del Código Tributario; VIII) cuando la contribuyente solicitó la prescripción de la deuda tributaria, esta ya se encontraba prescrita y el pedido de solicitud de fraccionamiento de la deuda tributaria no revierte este hecho, menos aún configura la renuncia tácita del segundo párrafo del artículo 1991 del Código Civil, motivo por el cual es conforme a derecho lo resuelto por el Tribunal Fiscal; IX) una vez que ha operado la prescripción ya no puede interrumpirse el plazo prescriptorio, y la renuncia tácita no es una causal de interrupción cuando el plazo ya transcurrió, por lo que, la renuncia tácita no interrumpe el plazo prescriptorio en curso porque este ya transcurrió; X) la Sunat no está facultada para verificar operaciones de ejercicios prescritos, ya que ello vulnera el



**SENTENCIA
CASACIÓN N° 12476 - 2018
LIMA**

principio de prescripción extintiva en materia tributaria previsto en el artículo 43 del Código Tributario.

1.11 La demandante interpone recurso de apelación⁴⁷ y lo sustenta en los siguientes agravios: I) La prescripción en materia tributaria no es una institución aislada del ordenamiento jurídico, pues si bien el Capítulo IV del Título III del Código Tributario contiene disposiciones específicas respecto a la prescripción en materia tributaria, también es cierto, que existen algunos supuestos en los que es necesario acudir a normas no tributarias para comprender el régimen de la prescripción en materia tributaria; II) la prescripción tributaria extingue la acción y no la obligación; III) recurrir al Código Civil para regular la renuncia tácita a la prescripción no desnaturaliza las normas tributarias, ya que no existe una norma del Código Tributario referida a que la renuncia tácita de la prescripción extintiva ya ganada no resulta aplicable en materia tributaria y menos aún que las normas del Código Civil no puedan ser aplicables supletoriamente al derecho tributario; IV) la solicitud de fraccionamiento de una deuda tributaria prescrita constituye un acto de renuncia tácita a la prescripción, pues el deudor tributario voluntariamente no solo decide dejar de lado la ventaja obtenida sino que ejecuta esa decisión a través de la presentación de la solicitud de fraccionamiento, lo que habilita nuevamente a la Administración para exigir el pago del adeudo.

1.12 La Sexta Sala Especializada en lo Contencioso Administrativo con Subespecialidad en Temas Tributarios y Aduaneros de la Corte Superior de Justicia de Lima, al emitir la sentencia de vista contenida en la resolución número quince⁴⁸, de fecha veintiuno de marzo de dos mil dieciocho, **revoca** la sentencia apelada y reformándola declaró fundada la demanda, en consecuencia, nula la Resolución del Tribunal Fiscal N° 01986-4-42016. Sustenta su decisión señalando lo siguiente: I) (...) se infiere todos los

⁴⁷ Fojas 220 del expediente principal.

⁴⁸ Fojas 275 del expediente principal.



SENTENCIA
CASACIÓN N° 12476 - 2018
LIMA

supuestos contemplados en el Código Tributario respecto al plazo de prescripción, los términos de inicio, así como los supuestos de suspensión e interrupción del plazo prescriptorio, sin embargo, no define ni regula la solicitud de fraccionamiento de deuda como una forma de interrupción respecto de una prescripción ya ganada; II) si nos encontramos ante cualquier norma del Libro I del Código Tributario o si estamos ante una ley que regula el ámbito de aplicación del tributo o la obligación tributaria y resulta que no existe una norma expresa sobre un determinado aspecto del hecho económico gravado, puede recurrirse en vía complementaria a las normas del Derecho Civil, siempre que no se le opongan o desnaturalicen; III) en atención a los artículos 1989 y 1992 del Código Civil, así como de los artículos 47, 48 y 49 del Texto Único Ordenado del Código Tributario, se tiene que el artículo 1991 del Código Civil regula la renuncia a la prescripción ya ganada, ya sea a través que: 1) el deudor manifieste su voluntad de no ser beneficiado por la prescripción, o 2) exista un reconocimiento de la obligación tributaria sea por el pago realizado o por cualquier acto distinto a favorecerse con la prescripción, advirtiéndose que ambos supuestos regulan una renuncia a la prescripción ganada, que implica un acto jurídico unilateral de carácter declarativo y abdicativo; IV) en el caso concreto se tiene que el plazo prescriptorio de la deuda correspondiente al Régimen Especial de Impuesto a la Renta de febrero, abril, mayo y julio de dos mil dos venció el primer día hábil del año dos mil siete, sin embargo, la contribuyente al solicitar el fraccionamiento de la deuda tributaria el diez de junio de junio de dos mil siete, renunció tácitamente a la prescripción ya ganada, generándose a partir de esa fecha un nuevo plazo, el cual se interrumpió con la Resolución Coactiva N° 063007023 9662, del veinticuatro de noviembre de dos mil diez, dando lugar al inicio de un nuevo cómputo del plazo prescriptorio desde el veinticinco de noviembre de dos mil catorce, la cual de no mediar interrupción o suspensión alguna vencería el veinticinco de noviembre de dos mil catorce, no obstante, la contribuyente presentó su



SENTENCIA
CASACIÓN N° 12476 - 2018
LIMA

solicitud de prescripción el veinticuatro de marzo de dos mil catorce, fecha en la que aún no había operado la prescripción de la deuda tributaria.

1.13 Al haberse declarado procedente el recurso de casación interpuesto, se remitieron los actuados a la Fiscalía Suprema en lo Contencioso Administrativo, la cual mediante Dictamen N° 562-2019-MP-FN-FSCA ⁴⁹, de fecha veintinueve de enero de dos mil diecinueve, opinó porque se declare fundado el recurso de casación, se case la sentencia de vista y se confirme la sentencia de primera instancia que declaró infundada la demanda.

SEGUNDO: CONSIDERACIONES PREVIAS SOBRE EL RECURSO DE CASACIÓN

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

2.2. En ese entendido, la labor casatoria es una función de cognición especial, sobre vicios en la resolución por infracciones normativas que inciden en la decisión judicial, ejerciendo como vigilantes 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*”⁵⁰, revisando si los casos particulares que acceden a casación se resuelven de acuerdo a la

⁴⁹ Fojas 130 del cuaderno de casación.

⁵⁰ HITTERS, Juan Carlos. Técnicas de los Recursos Extraordinarios y de la Casación. Librería Editora Platense, Segunda Edición, La Plata, p. 166.



**SENTENCIA
CASACIÓN N° 12476 - 2018
LIMA**

normatividad jurídica, correspondiendo a los Jueces de Casación cuestionar que los Jueces encargados de impartir justicia en el asunto concreto respeten el derecho objetivo en la solución de los conflictos.

2.3. 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 la obtención de un tercer pronunciamiento por otro Tribunal sobre el mismo petitorio y proceso, siendo 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.

2.4. Ahora bien, por causal de casación, se entiende al motivo que la ley establece para la procedencia del recurso⁵¹, debiendo sustentarse en aquellas anticipadamente señaladas en la ley, pudiendo 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, así como la falta de congruencia de lo decidido con las pretensiones formuladas por las partes y la falta de competencia. Los motivos por quebrantamiento de la forma aluden a infracciones en el proceso, por lo que, en tal sentido si bien todas las causales suponen una violación de la ley, también lo es, que estas pueden darse en la forma o en el fondo.

TERCERO: ANÁLISIS DE LAS INFRACCIONES NORMATIVAS DE ÍNDOLE MATERIAL

⁵¹ MONROY CABRA, Marco Gerardo. Principios de Derecho Procesal Civil, Segunda Edición, Editorial Temis Librería, Bogotá Colombia, 1979, p. 359.



**SENTENCIA
CASACIÓN N° 12476 - 2018
LIMA**

3.1. Iniciamos precisando que si bien se ha denunciado en forma independiente las **infracciones normativas** por aplicación indebida **del artículo 1991 del Código Civil** e inaplicación de los **artículos 48 y 49 del Código Tributario** y **la vulneración de debido proceso**, no es menos cierto que ellas guardan estrecha relación, pues conforme a los fundamentos de casación, los supuestos de configuración de la infracción de aplicación indebida de una norma puede conllevar a la inobservancia, sentido diferente y/o inaplicación de la norma realmente aplicable, postulado que es precisamente el planteado por el recurrente en el recurso de casación interpuesto, toda vez, que en ellos se sostiene que en la sentencia de vista se ha aplicado indebidamente lo dispuesto en el artículo 1991 del Código Civil, que regula sobre la renuncia tácita a la prescripción ya ganada, dejándose de aplicar lo establecido en los artículos 48 y 49 del Código Tributario, que regulan el momento para oponer la prescripción y, sobre el pago voluntario de la obligación prescrita, lo que genera la vulneración del debido proceso; por este motivo, y en aplicación además de los principios de concentración y dirección procesal, todas las denuncias materiales, se revisarán en conjunto y se emitirá un pronunciamiento también en conjunto, debiendo precisarse que la invocación de la vulneración del debido proceso se deriva de la causal material antes mencionada, por lo que no corresponde considerarla como autónoma.

3.2. Con tales precisiones, tenemos que de lo actuado en sede administrativa, así como en sede jurisdiccional, el asunto controvertido se centró en determinar si la contribuyente Sixtina Clemencia Díaz de Rodríguez, al solicitar el fraccionamiento de las deudas tributarias con fecha diez de junio de dos mil siete, renunció tácitamente o no a la prescripción ya ganada.

CUARTO: NORMATIVA APLICABLE

La normativa pertinente para resolver la presente causa es la siguiente:



SENTENCIA
CASACIÓN N° 12476 - 2018
LIMA

- **Artículo 48 del Texto Único Ordenado del Código Tributario (en adelante Código Tributario)**, aprobado por Decreto Supremo N° 135-99-EF, establece que: *“La prescripción puede oponerse en cualquier estado del procedimiento administrativo o judicial”*.
- **Artículo 49 del Texto Único Ordenado del Código Tributario**, prevé que: *“El pago voluntario de la obligación prescrita no da derecho a solicitar la devolución de lo pagado”*.
- **Norma VIII del Título Preliminar del Texto Único Ordenado del Código Tributario**, preceptúa que: *“Al aplicar las normas tributarias podrá usarse todos los métodos de interpretación admitidos por el Derecho. En vía de interpretación no podrá crearse tributos, establecerse sanciones, concederse exoneraciones, ni extenderse las disposiciones tributarias a personas o supuestos distintos de los señalados en la ley. Lo dispuesto en la Norma XVI no afecta lo señalado en el presente párrafo”*.
- **Norma IX del Título Preliminar del Texto Único Ordenado del Código Tributario**, preceptúa que: *“En lo no previsto por este Código o en otras normas tributarias podrán aplicarse normas distintas a las tributarias siempre que no se les opongan ni las desnaturalicen. Supletoriamente se aplicarán los Principios del Derecho Tributario, o en su defecto, los Principios del Derecho Administrativo y los Principios Generales del Derecho”*.
- **Artículo 1991, del Código Civil**, establece que: *“Puede renunciarse expresa o tácitamente a la prescripción ya ganada. Se entiende que*



SENTENCIA
CASACIÓN N° 12476 - 2018
LIMA

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

Del texto normativo de los preceptos legales precitados, se colige que el Código Tributario contiene una regulación sobre el asunto de la prescripción extintiva, previendo que, en caso de presentarse un vacío en el marco regulatorio tributario, es posible recién la aplicación supletoria de otros cuerpos normativos como el Código Civil, lo que se determinará en el caso particular.

QUINTO: SOBRE LA APLICACIÓN SUPLETORIA DEL ARTÍCULO 1991 DEL CÓDIGO CIVIL

5.1 Al respecto, debe señalarse que la aplicación supletoria del Código Civil es transversal en nuestro ordenamiento jurídico de acuerdo con el artículo IX del Título Preliminar del Código Civil, que dispone: *“Las disposiciones del Código Civil se aplican supletoriamente a las relaciones y situaciones jurídicas reguladas por otras leyes, siempre que no sean incompatibles con su naturaleza”*. En este sentido, la prescripción extintiva es una institución jurídica que se encuentra regulada en el Título I del Libro VIII del Código Civil, entonces este último es de aplicación supletoria a lo regulado por otras leyes sobre la prescripción extintiva, siempre que no resulte incompatible con su naturaleza. Lo que tiene respaldo en lo dispuesto en la Norma IX del Título Preliminar del Texto Único Ordenado del Código Tributario, que precisamente contempla la aplicación supletoria de otras normas a aquello que no se encuentre previsto en el mismo, siempre que no se opongan o desnaturalicen sus normas.

5.2 La institución jurídica de la prescripción es de raigambre romana y de origen procesal como señala Vidal Ramírez⁵², habiéndose regulado en los

⁵² VIDAL RAMÍREZ, Fernando. Código Civil Comentado Tomo X, Gaceta Jurídica, Tercera Edición, Lima, 2010, p. 193 y 194.



SENTENCIA
CASACIÓN N° 12476 - 2018
LIMA

Códigos Civiles de 1852, 1936 y el vigente de 1984. En este contexto, **posteriormente**, normativa de derecho público ha recogido la prescripción extintiva como ocurre con el Código Tributario, lo que implica que partiendo de lo establecido en el Código Civil se ha desarrollado una regulación que contiene aspectos singulares en materia tributaria, sin embargo, ello no significa un apartamiento total de lo previsto en el Código Civil, pues el mismo es de carácter supletorio en nuestro ordenamiento jurídico como se ha mencionado.

5.3 Los artículos 43 al 49 del Texto Único Ordenado del Código Tributario precitado regulan la prescripción extintiva en lo referido a los plazos, cómputo de plazos, interrupción, suspensión, declaración, momento en que se puede oponer y pago voluntario de la obligación prescrita. En consecuencia, resultan aplicables supletoriamente los siguientes artículos del Código Civil que regulan la prescripción extintiva: i) 1989 (Definición); ii) 1990 (Irrenunciabilidad del derecho de prescribir); iii) 1991 (Renuncia a la prescripción ganada); iv) 1992 (prohibición de declarar de oficio la prescripción); v) 1993 (Inicio del decurso prescriptorio); vi) 2000 (Principio de legitimidad de plazos prescriptorios); vii) 2002 (Cumplimiento del plazo de prescripción). Ello porque lo establecido en estos artículos del Código Civil no se encuentra contemplado en el Texto Único Ordenado del Código Tributario precitado, siendo que su contenido posibilita la interpretación y aplicación de dicha normativa tributaria, y por lo tanto, no resultan incompatibles con la naturaleza de esta última.

5.4 Al respecto, es menester puntualizar la aplicación supletoria del artículo 1991 del Código Civil (Renuncia a la prescripción ganada) a la normativa prevista en los artículos 43 a 49 del Texto Único Ordenado del Código Tributario. Para ello, se debe indicar que la prescripción extintiva es opuesta por el obligado frente al ejercicio del derecho de acción extemporáneo por parte del acreedor. En este sentido, cabe preguntarse **¿Cómo es que entre**



SENTENCIA
CASACIÓN N° 12476 - 2018
LIMA

privados opera la renuncia tácita a la prescripción prevista en el artículo 1991 del Código Civil y, en cambio, no operaría entre el privado y el Estado? Si partimos que la obligación tributaria conlleva un interés general, pues como señala Villegas⁵³, los tributos están destinados a cubrir los gastos del Estado para el cumplimiento de sus fines; entonces, de manera alguna podría desnaturalizarse esta finalidad con la aplicación de la renuncia tácita a la prescripción por parte de los deudores tributarios, pues ello beneficia al Estado en la medida que puede recibir mayores recursos para el cumplimiento de sus fines, tanto más, si su derecho para ello se mantiene incólume pues la prescripción no extingue el derecho como reza el artículo 1989 del Código Civil.

5.5 Refuerza lo anterior, lo expresado por el autor Ortiz de Orue⁵⁴ en las Conclusiones de su Tesis intitulada “Renuncia a la Prescripción Tributaria”, en el siguiente sentido: *“En las relaciones reguladas por el derecho civil se contraponen intereses individuales, en cambio en las reguladas por el derecho tributario se contraponen intereses individuales con el interés público del Estado. (...) **Al configurarse la prescripción tributaria de la acción de la administración de exigir el pago de la deuda, a diferencia de la prescripción civil, existe afectación al interés público, dado que existe imposibilidad por parte de la administración de efectuar las acciones de cobranza de un monto que debió ingresar a las arcas del estado. Con la aplicación de la renuncia a la prescripción en materia tributaria, volvería a renacer la posibilidad de satisfacer el interés público señalado**”* (resaltado nuestro).

5.6 En esta línea, limitar la aplicación de la renuncia tácita a la prescripción ganada a las relaciones entre privados, conllevaría otorgar una preeminencia al

⁵³ VILLEGAS, Héctor B. Curso de Finanzas, Derecho Financiero y Tributario, 3° Edición, Depalma, Buenos Aires, 1984, p. 73.

⁵⁴ ORTIZ ORUE QUISPE, Tesis para optar el grado de Magíster en Derecho Tributario. PUCP. Setiembre 2018, p. 94 – 96, <http://repositorio.pucp.edu.pe/index/handle/123456789/144063>



SENTENCIA
CASACIÓN N° 12476 - 2018
LIMA

interés particular frente al interés general (Estado), lo cual no resulta admisible, por ende, tanto el acreedor privado como el acreedor estatal deben beneficiarse con la renuncia tácita a la prescripción ganada por parte de sus respectivos deudores. En consecuencia, lo dispuesto en el artículo 1991 del Código Civil resulta aplicable supletoriamente a la normativa prevista en los artículos 43 al 49 del Texto Único Ordenado del Código Tributario, *máxime* si con ello no se vulnera lo dispuesto en la Norma VIII del Título Preliminar del Texto Único Ordenado del Código Tributario, pues la mencionada aplicación supletoria no conlleva una interpretación que extienda lo dispuesto en artículo 49 de dicho Código a supuestos distintos, como se explica en el siguiente considerando.

SEXTO: SOBRE LO REGULADO EN EL ARTÍCULO 49 DEL CÓDIGO TRIBUTARIO

El tema central es si el artículo 49 del Texto Único Ordenado del Código Tributario, que dispone: "***El pago voluntario de la obligación prescrita no da derecho a solicitar la devolución de lo pagado***", regula el único supuesto de renuncia tácita a la prescripción en materia tributaria. Al respecto, debe señalarse lo siguiente:

6.1 Como se ha indicado, esta norma regula el pago voluntario de la obligación prescrita, siendo que el Título I del Libro VIII del Código Civil, que regula la prescripción extintiva, no contiene una norma similar. En cambio, en el Libro VI: Las Obligaciones del Código Civil sí se encuentra una norma similar al artículo 49 del Texto Único Ordenado del Código Tributario, se trata del artículo 1275 del Código Civil, que dispone: "***No hay repetición de lo pagado en virtud de una deuda prescrita, o para cumplir deberes morales o de solidaridad social o para obtener un fin inmoral o ilícito. (...)***" (resaltado nuestro). En relación a este último artículo, el autor Beltrán comenta: "*Tal como podemos observar, **existe***



SENTENCIA
CASACIÓN N° 12476 - 2018
LIMA

un derecho legítimo al cobro, lo que no puede ser negado por el sujeto deudor, dado que tal situación significaría "un obrar de mala fe", por tanto, si el sujeto deudor paga (sin existir de por medio una sentencia que lo condene) entonces no podrá solicitar la restitución, dado que de hacerlo estaría negando la existencia de un derecho legítimo, que nació por imperio de la autonomía privada de los sujetos o por la ley. Estas deudas prescritas son conocidas como "deudas naturales" u "obligaciones naturales", en tanto se mantienen, luego de encontrarse prescritas, por no haber sido aún satisfechas".⁵⁵ (resaltado nuestro).

6.2 De lo transcrito fluye que la *ratio legis* de la primera frase del artículo 1275 del Código Civil, es que el pago de una obligación prescrita resulta legítimo, por ende, no corresponde efectuar la devolución del mismo. Asimismo, no cabe duda que la *ratio legis* del artículo 49 del Texto Único Ordenado del Código Tributario es la misma, esto es, que el pago de una obligación tributaria prescrita también resulta legítimo, y por lo tanto no procede su devolución. En esta línea, debe concluirse que el artículo 49 del Texto Único Ordenado del Código Tributario tiene como finalidad denegar la solicitud de devolución del pago de una deuda prescrita que formule un contribuyente, estando a que dicho pago es legítimo pues la prescripción no extingue el derecho. Sobre el tema, debe puntualizarse que el mencionado artículo 49 se encuentra previsto en el Libro Primero: La **Obligación Tributaria** del Código Tributario, mientras que el precitado artículo 1275 está regulado en el Libro VI: Las **Obligaciones** del Código Civil. Lo que finalmente evidencia que ambas normas se encuentran destinadas a establecer la legitimidad del pago de una obligación prescrita, por lo cual no cabe que el obligado tenga derecho a su devolución, como se ha indicado.

⁵⁵ BELTRÁN PACHECO, Jorge en Código Civil Comentado Tomo VI, Tercera Edición, Gaceta Jurídica, Lima, 2010, pág. 494.



SENTENCIA
CASACIÓN N° 12476 - 2018
LIMA

6.3 Sobre la interpretación del artículo 49 del Texto Único Ordenado del Código Tributario en el sentido que el pago de una obligación prescrita constituye el único supuesto de renuncia tácita a la prescripción tributaria, resulta necesario citar a la autora Ariano Deho⁵⁶, quien comentando el artículo 1991 del Código Civil en relación al pago de la obligación como uno de los supuestos de renuncia tácita a la prescripción, señala: *"Sin embargo, es discutible la utilidad práctica de considerar el pago total como supuesto de renuncia tácita. Y ello porque el pago post vencimiento del plazo legal es un pago a secas, extintivo de la relación obligatoria y como tal sujeto a las reglas propias del mismo. Lo relevante de establecer cuál comportamiento es incompatible con la voluntad de favorecerse con la prescripción, es que aquél haga pensar al acreedor que pueda intentar (con éxito) la satisfacción de su derecho. **Ello no ocurre cuando se ha extinguido la obligación como efecto del cumplimiento íntegro de la prestación debida, pues el acreedor ya está satisfecho en su interés y el deudor liberado del vínculo**".* (resaltado nuestro). Asimismo, el autor Ortiz Orue⁵⁷ comparte este criterio al indicar: *"En la práctica se presentan diversos supuestos en los cuales cabe analizar si los actos son una manifestación de voluntad tácita a renunciar. Los supuestos más resaltantes son: Los pagos totales: **En este caso lo que ocurre en realidad es la extinción de la obligación. Por lo tanto, no es propiamente un acto de renuncia expresa ni tácita de la prescripción**"* (resaltado nuestro).

6.4 En consecuencia, para los mencionados autores el pago de una obligación prescrita supone la extinción de la misma y no un supuesto de renuncia tácita a la prescripción ganada. Por consiguiente, se debe descartar que el artículo 49 del Texto Único Ordenado del Código Tributario contenga un supuesto de renuncia tácita a la prescripción tributaria, pues tiene como finalidad denegar la solicitud de devolución del pago de una deuda prescrita que formule un contribuyente, estando a que dicho pago es legítimo pues la prescripción no

⁵⁶ ARIANO DEHO, Eugenia en Código Civil Comentado Tomo X, Tercera Edición, Gaceta Jurídica, Lima, 2010, pág. 200.

⁵⁷ Ortiz Orue. Op. Cit. p. 95,



SENTENCIA
CASACIÓN N° 12476 - 2018
LIMA

extingue el derecho, como se ha señalado precedentemente. Al respecto, el suscrito se aparta del criterio vertido en anteriores casos similares referido a que la mencionada norma recoge uno de los supuestos (no el único) de renuncia tácita a la prescripción, al amparo de lo dispuesto en el artículo 22 del Texto Único Ordenado de la Ley Orgánica del Poder Judicial.

6.5 En este sentido, resulta plenamente aplicable lo previsto en el artículo 1991 del Código Civil, que regula la renuncia a la prescripción ganada, incluyendo la renuncia tácita, máxime si la Norma IX del Título Preliminar del Texto Único Ordenado del Código Tributario posibilita esta aplicación supletoria, pues como se ha mencionado anteriormente, la renuncia tácita a la prescripción ganada no desnaturaliza la normatividad tributaria, por el contrario, coadyuva a la consecución de la finalidad de los tributos, esto es, cubrir los gastos del Estado para el cumplimiento de sus fines. Al respecto, corresponde precisar que se vaciaría de contenido a la referida Norma IX del Título Preliminar del Código Tributario, en caso se considere que basta que determinada institución se encuentre prevista en el Código Tributario, para descartar la aplicación supletoria del Código Civil, pues este último debe realizarse para aquellos aspectos que no han sido expresamente regulados en el Texto Único Ordenado del Código Tributario sobre una institución en particular, como ocurre con el caso de la renuncia tácita a la prescripción ganada.

SÉTIMO: RESOLUCIÓN DEL CASO CONCRETO

7.1 En base a todo ello, se tiene que la Sala Superior ha aplicado correctamente el artículo 1991 del Código Civil, al resolver que la solicitud fraccionamiento de las deudas tributarias presentada por la contribuyente Sixtina Clemencia Díaz de Rodríguez con fecha diez de junio de dos mil siete, conllevó una renuncia tácita a la prescripción ganada, *máxime* si la Administración mediante Resolución de Intendencia N° 0630170024957,



SENTENCIA
CASACIÓN N° 12476 - 2018
LIMA

notificada el veinticinco de junio de dos mil siete, aprobó la citada solicitud de fraccionamiento de deudas tributarias. Pues como señala la autora Ariano Deho, dicha solicitud de fraccionamiento revela un comportamiento incompatible con la voluntad de favorecerse con la prescripción ganada.

7.2 Refuerza lo anterior, la doctrina existente sobre el tema, así se tiene que el autor Aguayo López⁵⁸ señala: *“Es decir, y para tenerlo claro aunque sea evidente, **quien solicita un aplazamiento o fraccionamiento de deudas tributarias, en primer lugar está reconociendo -e identificando claramente- las obligaciones pendientes de pago que mantiene, y en segundo lugar, se está comprometiendo a pagarlas, que es tal vez lo más importante”*** (resaltado nuestro). Igualmente, el autor Ortiz de Orue⁵⁹ coincide con esta interpretación, ya que en su Tesis “Renuncia a la Prescripción Tributaria”, señala que: *“**Solicitudes de Fraccionamiento y Aplazamiento: Estos actos contienen un reconocimiento de la deuda, pero además contienen un compromiso para efectuar los pagos dentro de los plazos previstos en la Resolución que otorga fraccionamiento o aplazamiento. De la interpretación conjunta del reconocimiento y compromiso de pago se puede determinar que las solicitudes de fraccionamiento y aplazamiento resultan incompatibles con la voluntad de favorecerse con la prescripción y además de este acto se puede inferir indubitablemente la voluntad del deudor de renunciar a la prescripción, por lo tanto, se puede considerar como una renuncia tácita**”*. (resaltado nuestro).

7.3 Por consiguiente, se colige que la Sala Superior no ha infringido lo previsto en los artículos 48⁶⁰ y 49 del Texto Único Ordenado del Código Tributario, pues como se ha mencionado, la contribuyente Sixtina Clemencia Díaz de Rodríguez, presentó su solicitud de fraccionamiento tributario de la deuda, el

⁵⁸ AGUAYO LÓPEZ. Algunas Consideraciones en Torno a la Renuncia a la Prescripción en Materia Tributaria, Revista Derecho & Sociedad 35, p.267.

⁵⁹ Ortiz de Orue. Op. Cit. p. 96.

⁶⁰ Artículo 48.- La prescripción puede oponerse en cualquier estado del procedimiento administrativo o judicial.



SENTENCIA
CASACIÓN N° 12476 - 2018
LIMA

diez de junio de dos mil siete, cuando ya había operado la prescripción de sus deudas tributarias antes mencionadas, lo que demuestra un comportamiento incompatible con la voluntad de favorecerse con la prescripción ganada, que configura la renuncia tácita a la misma. En este contexto, de acuerdo con la doctrina de los actos propios, ya no resulta factible oponer dicha prescripción invocando el mencionado artículo 48, esto es, no puede invocarse un derecho que anteriormente fue objeto de renuncia tácita. Asimismo, debe reiterarse que el artículo 49 precitado no contiene un supuesto de renuncia tácita a la prescripción, por resultar aplicable supletoriamente lo previsto en el artículo 1991 del Código Civil. En esta línea, no se verifica que en forma derivada se haya vulnerado el principio del debido proceso, como refiere el recurrente.

7.4 De otro lado, debe mencionarse que el **Principio de buena fe** que resulta aplicable a nuestro ordenamiento jurídico, por tratarse de uno de los grandes principios del derecho como señala el autor Gordillo⁶¹, siendo que se encuentra regulado bajo la denominación de Principio de conducta procedimental en el numeral 1.8 del Título Preliminar de la Ley N° 27444, Ley del Procedimiento Administrativo General de la siguiente forma: *“La autoridad administrativa, los administrados, sus representantes o abogados y, en general, todos los partícipes del procedimiento, realizan sus respectivos actos procedimentales guiados por el respeto mutuo, la colaboración y la buena fe. Ninguna regulación del procedimiento administrativo puede interpretarse de modo tal que ampare alguna conducta contra la buena fe procesal”*. Por ende, en base a este principio, no puede convalidarse la actuación del deudor tributario que se compromete a cumplir su obligación mediante la presentación de Solicitudes de Fraccionamiento y Aplazamiento, que son aprobadas por la Administración Tributaria, para posteriormente desdecirse maliciosamente de dicho

⁶¹ GORDILLO, Agustín. Tratado de Derecho Administrativo, Tomo 1, Fundación de Derecho Administrativo, 8° edición, Buenos Aires, 2003, p. I-3.



SENTENCIA
CASACIÓN N° 12476 - 2018
LIMA

compromiso con el acogimiento indebido a la prescripción, puesto que ya había operado la renuncia tácita a esta última, como se ha explicado anteriormente.

7.5 Por lo tanto, se colige que resulta correcto que la sentencia de vista haya determinado que la Resolución del Tribunal Fiscal N° 01986-4-2016 - *que considera prescrita la acción de la Administración Tributaria para efectuar el cobro de las deudas tributarias-*, incurre en vicios que generan su nulidad, toda vez que el criterio de la Sala Superior conlleva la debida aplicación supletoria del artículo 1991 del Código Civil, estando al contenido de los artículos 48 y 49 del Código Tributario, así como con la observancia de la Norma VIII del Título Preliminar del mismo cuerpo legal; pues tratándose de la institución jurídica de la prescripción extintiva debe aplicarse supletoriamente el Código Civil, para aquello que no se encuentre específicamente regulado en el Código Tributario.

IV. DECISIÓN

Por tales fundamentos y de conformidad con lo regulado por el artículo 397 del Código Procesal Civil, de aplicación supletoria al caso de autos, **MI VOTO** es porque se declare: **INFUNDADO** el recurso de casación interpuesto por el **Procurador Público a cargo de los asuntos judiciales del Ministerio de Economía y Finanzas en representación del Tribunal Fiscal**, de fecha once de abril de dos mil dieciocho, obrante a fojas doscientos ochenta y nueve; en consecuencia, **NO CASAR** la sentencia de vista, contenida en la resolución número quince, de fecha veintiuno de marzo de dos mil dieciocho, obrante a fojas doscientos setenta y cinco, expedida por la Sexta Sala Especializada en lo Contencioso Administrativo con Subespecialidad en Temas Tributarios y Aduaneros de la Corte Superior de Justicia de Lima; en los seguidos por la Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria - Sunat contra el Tribunal Fiscal y otra, sobre acción contencioso administrativa; **SE DISPONGA** la publicación del texto de la presente resolución en el diario oficial



*Corte Suprema de Justicia de la República
Sala de Derecho Constitucional y Social Permanente*

**SENTENCIA
CASACIÓN N° 12476 - 2018**

LIMA

El Peruano conforme a ley; y se devuelvan los autos. Juez Supremo Linares San Román.

S.S.

LINARES SAN ROMÁN

jps