



SENTENCIA
CASACIÓN N.º 23027-2021
LIMA

TEMA: CONSULTAS ADMINISTRATIVAS

SUMILLA: *La consulta emitida mediante una resolución de Superintendencia constituye fuente de derecho tributario y no las contenidas en otras actuaciones administrativas, de conformidad con una interpretación sistemática de la norma III y el artículo 94 del Texto Único Ordenado del Código Tributario y del numeral 2.9 del inciso 2 del artículo V del título preliminar del Texto Único Ordenado de la Ley N.º 27444. Afirmar lo contrario implicaría una interpretación extensiva de las disposiciones tributarias a supuestos distintos a los señalado en la ley, así como una contravención del principio de legalidad y de lo dispuesto por la norma VIII del texto único ordenado del código antes acotado.*

PALABRAS CLAVE: *consulta administrativa, fuente de derecho, devolución de percepciones del impuesto general a las ventas, prescripción extintiva de la acción*

Lima, catorce de marzo de dos mil veintitrés

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

I. VISTA

La causa veintitrés mil veintisiete guion dos mil veintiuno; en audiencia pública llevada a cabo en la fecha; luego de verificada la votación con arreglo a ley, emite la siguiente sentencia:

1.1. OBJETO DEL RECURSO DE CASACIÓN

Se trata del recurso de casación interpuesto por la demandante **Transmisora Eléctrica del Sur Sociedad Anónima Cerrada (TESUR)**, de fecha veinte de octubre de dos mil veintiuno (fojas ciento sesenta y tres a doscientos cincuenta y cinco del cuaderno de casación), contra la sentencia de vista contenida en la resolución número diecisiete, del veintiocho de



SENTENCIA
CASACIÓN N.º 23027-2021
LIMA

septiembre de dos mil veintiuno (fojas ciento cuarenta y tres a ciento cincuenta y dos del cuaderno de casación), 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 **confirma** la sentencia apelada, contenida en la resolución número diez, del veinticinco de mayo de dos mil veintiuno (fojas ochenta y cinco a ciento cinco del cuaderno de casación), que declaró **infundada** la demanda en cuanto a la pretensión principal y sus pretensiones accesorias, e **improcedente** en lo relativo a la pretensión subordinada y su accesoria.

**1.2. CAUSALES POR LAS CUALES SE HA DECLARADO
PROCEDENTE EL RECURSO DE CASACIÓN**

1.2.1. Mediante resolución suprema de fecha diecisiete de marzo de dos mil veintidós (fojas doscientos ochenta y cuatro a trescientos diez del cuaderno de casación formado en esta Sala Suprema), se declaró **procedente** el recurso de casación interpuesto por la demandante **Transmisora Eléctrica del Sur Sociedad Anónima Cerrada (TESUR)**, por las siguientes causales:

*a) **Infracción normativa de afectación al derecho al debido proceso, en su manifestación al derecho a la debida motivación de las resoluciones judiciales, concretizado en la inaplicación del numeral 5 del artículo 139° de la Constitución Política del Perú.** Sostiene que la sentencia de vista incurrió en una motivación aparente, al emitir una decisión que no atiende a los argumentos expuestos en los agravios ii) a viii) del recurso de apelación y solo se ha dado cumplimiento formal a la exigencia de motivación cuando correspondía analizar cada uno de los agravios. Advierte con base en el desarrollo jurisprudencial del Tribunal Constitucional que se incurre en una motivación inexistente cuando el órgano resolutor no se pronuncia sobre las alegaciones de las partes. En ese sentido, advierte que la Sala Superior no atiende de forma integral a lo alegado por la compañía en su recurso de apelación, que sustenta la ilegalidad de los actos administrativos por los cuales denegó la devolución del crédito por percepciones del impuesto general a las ventas no aplicadas y acumuladas, y que no analizó el fondo de la controversia.*

*b) **Inaplicación del inciso b del artículo 31° de la Ley del Impuesto General a las Ventas.** Refiere que el arrastre de las percepciones del impuesto general a las ventas no aplicadas y acumuladas desde el período diciembre de dos mil doce hasta el período enero del dos mil dieciocho para efecto de su devolución, se fundamentó en una interpretación razonable del numeral 4 del artículo 45° del Código Tributario y ello fue ratificado en el Informe N.º 034-2013-SUNAT/4B0000. Asimismo, señala que en virtud del artículo 3 del Régimen de Percepciones se ratificó el pago por operaciones que recién se generarán en el futuro y conforme al artículo 4° del mismo régimen existen tres opciones para aplicar las percepciones, tales como que*



SENTENCIA
CASACIÓN N.º 23027-2021
LIMA

el exceso de las percepciones se arrastrará a los períodos siguientes hasta agotarlos. Conforme a ello, el inciso b del artículo 31 contempla el derecho del contribuyente que no tiene un impuesto contra el cual aplicar el crédito por percepciones hasta en tres períodos consecutivos de solicitar la devolución y ello se encuentra en consonancia con la dinámica del Régimen de Percepciones que busca asegurar el pago del impuesto en la lógica de la lucha contra la evasión fiscal. Es así que no existiendo un impuesto contra el cual aplicar, el agente de percepción se encuentra expedito a obtener la devolución. Advierte que debido a que no tuvo impuesto que pagar, no pudo compensar el saldo por percepciones y por ello optó por realizar el arrastre a fin de compensarlo en un futuro. Es así que presentó una solicitud de devolución, la misma que fue rechazada debido a que conforme señala erróneamente la Sala Superior el arrastre de percepciones del impuesto general a las ventas no constituye manifestación de la voluntad de la demandante a fin de mantener vigente la deuda.

c) Interpretación errónea del numeral 4 del artículo 45° del Código Tributario en tanto desconoció los alcances y la vigencia del criterio contenido en el Informe N.º 34-2013-SUNAT/4B0000, e infracción a la norma III del título preliminar del Código Tributario. *Refiere que la interpretación y criterio asumido por el demandante sobre el numeral 4 del artículo 45° del Código Tributario fue asumida por la Administración Tributaria y consagrado en el Informe N.º 034-2013-SUNAT/4B0000, el mismo que era de conocimiento público y sirvió de parámetro de referencia y orientación para los contribuyentes. Aunado a lo anterior, precisa que el Informe N.º 034-2013-SUNAT/4B0000 constituyó un acto de la Administración como fuente del derecho de acuerdo a lo establecido en el inciso g) de la norma III del título preliminar del Código Tributario, lo cual lo dotaba de mayor fuerza jurídica a fin de ser considerado como un parámetro en lo que concernía el cómputo del plazo. Señala que la Sala Superior interpretó erróneamente el numeral 4 del artículo 45° del Código Tributario, dado que indicó que la presentación de declaraciones juradas donde se consigna el saldo de las Percepciones del Impuesto General a las Ventas acumuladas y no aplicadas, no es considerada como un acto interruptorio de acuerdo a lo establecido en la norma. Refiere que la consignación de las percepciones del impuesto general a las ventas acumuladas en las declaraciones juradas del impuesto general a las ventas constituye una exteriorización de la voluntad del contribuyente sobre mantener vigente la acreencia tributaria y de compensarla en el futuro contra otras deudas tributarias. Finalmente, establece que la incorporación del crédito por percepciones del impuesto general a las ventas en las declaraciones juradas de dicho impuesto constituye una forma de compensación automática contra el impuesto futuro a pagar. Ello es contrario a lo interpretado erróneamente por la Sala Superior.*

d) Infracción normativa por inaplicación de los principios de seguridad jurídica, predictibilidad y confianza legítima al no aplicar el Informe N.º 034-2013-SUNAT/4B0000 al presente caso. *Señala de forma preliminar el desarrollo jurisprudencial del Tribunal Constitucional y la doctrina pertinente sobre el principio de seguridad jurídica, el mismo que genera confianza legítima en los ciudadanos y proscrib el riesgo de incertidumbre sobre cómo actuará o resolverá. Aunado a lo anterior, refiere que el principio de predictibilidad es el deber de coherencia para decidir. En ese sentido, si se vulnera el principio de seguridad jurídica, también se vulnera el principio de predictibilidad cuando las decisiones de los poderes públicos no guardan un mínimo de coherencia. Establece que cualquier vulneración que realice el Estado contra la seguridad jurídica de los ciudadanos originará una situación que debe ser tutelada por el ordenamiento jurídico. Así lo dispone el principio de protección de la confianza legítima considerado como un principio vinculado al aspecto subjetivo de la seguridad jurídica reconocido en el numeral 1.15 del artículo IV de la Ley del Procedimiento Administrativo General. Finalmente, refiere que la Sala Superior inaplicó Informe N.º 034-2013-SUNAT/4B0000 al*



SENTENCIA
CASACIÓN N.º 23027-2021
LIMA

presente caso vulnerando el principio de seguridad jurídica, predictibilidad y confianza legítima, dado que dicho informe reconoce expresamente y de forma pública el razonamiento sostenido por la recurrente respecto a la solicitud de devolución de las percepciones del impuesto general a las ventas no aplicadas.

e) Inaplicación del artículo 103° de la Constitución en concordancia con el artículo 1954° del Código Civil vinculado al enriquecimiento sin causa (indebido). *Refiere de forma preliminar lo desarrollado por el Tribunal Constitucional en la sentencia recaída en el Expediente N.º 05859-2009-PA/TC respecto a que la Constitución no ampara la figura del abuso de derecho. Aunado a lo anterior, aplica la estructura del abuso del derecho al caso concreto y, precisó que el Código Tributario faculta al contribuyente a solicitar la devolución de los créditos reconocidos a su favor. Sin embargo, al denegar la Administración Tributaria la devolución del monto solicitado, se estaría enriqueciendo indebidamente con una acreencia sobre la cual no tiene derecho en los términos regulados por el artículo 1854° del Código Civil y ello constituye un abuso de derecho bajo una interpretación arbitraria del numeral 4 del artículo 45° del Código Tributario. Finalmente, refiere que la actuación de la Administración Tributaria durante el procedimiento administrativo y confirmada por el Tribunal Fiscal, el Juzgado de primera instancia y la Sala Superior, fue arbitraria en tanto la recurrente cumplió con el pago del impuesto y las acciones que la legislación tributaria le habilitan para compensar y posteriormente solicitar la devolución del monto no aplicado. Sin embargo, se desconoce su derecho a solicitar la mencionada devolución considerando de forma incorrecta que la acción para solicitar prescribió.*

f) Interpretación errónea del artículo 94 del Código Tributario e inaplicación de la norma III del título preliminar, al no aplicar el Informe N.º 034-2013-SUNAT/4B0000 al presente caso. *Señala que la Sala Superior fundamentó su decisión sobre la base de la vulneración de la norma III del título preliminar y la interpretación errónea el artículo 94° del Código Tributario, dado que ignora lo dispuesto en dichas disposiciones normativas y que el Informe N.º 034-2013-SUNAT/4B0000 es una fuente de derecho tributario, de obligatorio cumplimiento para la Administración Tributaria y aplicable al caso al momento en que estuvo vigente. Refiere que los informes emitidos por la Administración Tributaria están destinados a los contribuyentes y uniformizan la interpretación y aplicación de normas tributarias y en virtud del artículo 94° del Código Tributario dispone que dichos informes con motivo de una consulta son de obligatorio cumplimiento para la Administración Tributaria en su totalidad. Precisa que a pesar de lo indicado en la norma III del título preliminar del Código Tributario y el artículo 94° de la misma norma, la Sala Superior desestimó en su totalidad lo dispuesto en el Informe N.º 034-2013-SUNAT/4B0000.*

g) Inaplicación del numeral 2 del artículo VI del título preliminar de la Ley del Procedimiento Administrativo General. *Respecto a la vinculatoriedad de los informes emitidos por la Administración Tributaria, señala que las consultas emitidas ante la Administración Tributaria son de obligatorio cumplimiento para los distintos órganos que la conforman, si bien dicha vinculación no ha sido objeto de controversia. Sin embargo, la Sala Superior ha determinado que no se encuentra obligada a aplicar los Informes N.º 185-2015/SUNAT/5D0000 y N.º 034-2013/SUNAT/4B0000. Establece que no pretende que a través de un informe se establezca qué acto constituye o no un supuesto de interrupción de la prescripción, sino el respeto de la interpretación que estableció la Administración Tributaria en su momento (ello en virtud del principio de predictibilidad y confianza legítima), cuando determinó el cómputo del plazo para solicitar la devolución. Refiere que la Sala Superior inaplicó erróneamente el numeral 2 del artículo VI del título preliminar de la Ley del Procedimiento Administrativo General, al señalar que el mencionado artículo hace referencia a los precedentes administrativos que resuelven casos en concreto pero no a los informes que se originaron en virtud de consultas, en tanto el legislador ha reservado exclusivamente el primer párrafo para esos supuestos y el numeral 2*



SENTENCIA
CASACIÓN N.º 23027-2021
LIMA

del mencionado artículo no hace referencia a los actos administrativos producto de casos particulares sino a todos los criterios interpretativos emitidos por las entidades administrativas.

h) Inaplicación del principio de no confiscatoriedad y neutralidad del impuesto general a las ventas. *Advierte que en mérito al numeral 3.1 del artículo 3 del régimen de percepciones, este constituye un sistema de pago adelantado del impuesto general a las ventas y que las percepciones se podían pagar en tres opciones: cuando se compensen con el impuesto general a las ventas, con el arrastre mensual y con la solicitud de devolución. Es así que la recurrente pagó las percepciones cuando no existía impuesto por tributar y presentó su solicitud de devolución, que fue rechazada en instancia administrativa, decisión confirmada por el Juzgado y la Sala. Aunado a lo anterior, refiere que al no devolverse las percepciones del impuesto general a las ventas se estarían vulnerando lo establecido en el artículo 74° de la Constitución, dado que restringir su derecho a la devolución de dichas percepciones causa perjuicio en su patrimonio. Respecto al principio de neutralidad del impuesto general a las ventas establece que el impuesto general a las ventas no recae económicamente sobre las empresas, sino que debe respetar el principio de neutralidad, el cual consiste en no afectar económicamente a las empresas que realizan el pago de este impuesto. Sin embargo, la Sala Superior ha vulnerado el principio de neutralidad al no analizar que en el presente caso el cobro se encuentra vinculado a un tributo que nunca nació. En ese sentido, la demandante se ve obligada a realizar el pago adelantado de un impuesto general a las ventas que no nació, con lo que se afecta su patrimonio sin justificación constitucional.*

i) Aplicación incorrecta del numeral 2 del artículo 427° del Código Procesal Civil e inaplicación del artículo 148° de la Constitución Política del Perú y el artículo 1° de la Ley del Proceso Contencioso Administrativo. *Respecto a la supuesta falta de interés para obrar, refiere que la Sala Superior advierte que no se apreciaba petición de la recurrente sobre compensación ante la SUNAT. Sin embargo, precisa la demandante que, en el marco de un procedimiento contencioso-tributario, en caso no proceda la devolución del crédito por percepciones del impuesto general a las ventas acumuladas y no aplicadas, se declare el derecho de compensar de la recurrente. No obstante, el Tribunal Fiscal optó por inhibirse y no emitir pronunciamiento; lo mismo hizo el Juzgado y la Sala Superior sin ingresar al fondo de la controversia. Advierte que no se ha analizado a profundidad el caso; sin embargo, se declaró que no existe interés para obrar cuando en un proceso de plena jurisdicción es factible que el órgano jurisdiccional resuelva el fondo de la controversia en aras de tutelar los derechos. Respecto a la naturaleza de un proceso contencioso administrativo de plena jurisdicción, refiere que se encuentra enfocada al control jurídico del Poder Judicial de las actuaciones de la administración pública sujetas al derecho administrativo y a la efectiva tutela de los derechos e intereses de los administrados. En ese sentido, advierte que se requería del Juzgado y la Sala Superior un análisis de fondo del asunto, en donde se verifique el derecho de la recurrente a solicitar la compensación del crédito por percepciones del impuesto general a las ventas acumuladas y no aplicadas.*

j) Interpretación errónea del artículo 4° del régimen de percepciones y vulneración al principio de no confiscatoriedad al restringirle el derecho a la compensación de percepciones al impuesto general a las ventas contra otras deudas tributarias. *Señala que la Sala Superior de forma inexacta ha indicado que en caso de autos no podría ocurrir la compensación de las percepciones contra otras deudas tributarias distintas del impuesto general a las ventas, debido a que la controversia se suscitó en la devolución presentada el nueve de mayo del dos mil dieciocho, lo que constituye un criterio arbitrario al no declarar que la recurrente tiene derecho de compensar las percepciones y contraviene lo dispuesto en el*



SENTENCIA
CASACIÓN N.º 23027-2021
LIMA

numeral 4.2 del artículo 4 de la Ley N.º 29173. Refiere que las percepciones del impuesto general a las ventas constituyen pagos obligatorios que el contribuyente debe realizar por adelantado, incluso cuando no nace la obligación de pagar el impuesto a favor del Estado, el cual se deduce (compensa) del impuesto general a las ventas que el contribuyente tendrá que pagar en el futuro y en caso no exista en pago alguno del impuesto general a las ventas, estas se arrastrarán mensualmente de forma indefinida hasta agotarlo, ser materia de compensación o solicitado en devolución. Es así que sustenta el actuar de la recurrente, dado que no existía un impuesto por pagar, arrastró el saldo por percepciones del ejercicio dos mil doce hasta el período marzo dos mil dieciocho a fin de compensarlo en el futuro y la recurrente no agotó el saldo de percepciones del ejercicio dos mil doce y que el momento en el cual coexisten la deuda tributaria y el crédito obtenido por percepciones del impuesto general a las ventas ocurre en la fecha de presentación de la declaración jurada mensual del último período tributaria, y correspondía que se declare el derecho a compensar. Finalmente refiere que, al no permitir la compensación de las percepciones del impuesto general a las ventas con otras deudas tributarias, se estaría vulnerando lo establecido en el artículo 4 del régimen de percepciones, en el cual otorga la facultad del contribuyente de compensar dichas percepciones y a la vez sería confiscatorio, lo que causa perjuicio en el patrimonio de la compañía.

II. CONSIDERANDO

PRIMERO. Antecedentes del caso

A efectos de determinar si en el caso concreto se ha incurrido o no en las infracciones normativas denunciadas por la parte recurrente, es pertinente iniciar el examen que corresponde a este Tribunal Supremo con el recuento de las principales actuaciones vinculadas con el desarrollo de la presente causa judicial. Así, tenemos:

1.1. Demanda. Mediante escrito presentado el dos de setiembre de dos mil diecinueve (fojas once a cuarenta y cuatro del cuaderno de casación), Transmisora Eléctrica del Sur Sociedad Anónima Cerrada (TESUR), interpuso **demanda contencioso administrativa**, con el siguiente petitorio:

Pretensión principal: Se declare la nulidad de la Resolución del Tribunal Fiscal N.º 05147-10-2019, de fecha cinco de junio de dos mil diecinueve, que resolvió confirmar la Resolución de Intendencia N.º 0260140167088/SUNAT, del treinta de noviembre de dos mil dieciocho, que declaró infundada la reclamación interpuesta contra la Resolución de Intendencia N.º 0241801084434/SUNAT, que declaró improcedente la



SENTENCIA
CASACIÓN N.º 23027-2021
LIMA

solicitud de devolución por percepciones no aplicadas del impuesto general a las ventas acumuladas a marzo de dos mil dieciocho.

Primera pretensión accesoria: Se declare la nulidad de la Resolución de Intendencia N.º 0260140167088/SUNAT, que declaró infundada la reclamación interpuesta contra la Resolución de Intendencia N.º 0241801084434/SUNAT.

Segunda pretensión accesoria: Se declare la nulidad de la Resolución de Intendencia N.º 0241801084434/SUNAT, que declaró improcedente la solicitud de devolución a la compañía de las percepciones del impuesto general a las ventas acumuladas y no aplicadas a marzo de dos mil dieciocho.

Tercera pretensión accesoria: Se declare procedente la devolución a la compañía de las percepciones del impuesto general a las ventas acumuladas y no aplicadas a marzo de dos mil dieciocho y se ordene a la autoridad tributaria o a cualquier funcionario de esta que devuelva las mismas, más los intereses correspondientes, calculados a la fecha de devolución efectiva.

Pretensión subordinada: Se declare que la compañía tiene derecho de compensar las percepciones contra otras deudas tributarias relativas al impuesto general a las ventas, según lo establecido en el numeral 4.2 del artículo 4 de la Ley N.º 29173, en concordancia con la décima segunda disposición complementaria final del Decreto Legislativo N.º 981.

Pretensión accesoria a la subordinada: Se ordene a la administración tributaria que compense las percepciones del impuesto general a las ventas acumuladas y no aplicadas a marzo de dos mil dieciocho contra otras deudas tributarias distintas al impuesto general a las ventas.

1.2. Contestación de demanda

1.2.1. La Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria (SUNAT), mediante escrito presentado el veinticuatro de setiembre de dos mil diecinueve (fojas cuarenta y siete a cincuenta y nueve del cuaderno de casación), contesta la demanda, solicitando que esta se



SENTENCIA
CASACIÓN N.º 23027-2021
LIMA

declare infundada. Argumenta que la acción de la empresa demandante para solicitar la devolución de las percepciones no aplicadas que se originaron en los periodos marzo a noviembre de dos mil doce ha prescrito, debido a que la contribuyente se encontraba habilitado para solicitar la devolución de dichos montos a partir del tercer mes de generado este, por lo que el importe correspondiente a noviembre de dos mil doce pudo ser solicitado a partir del periodo de febrero de dos mil trece. Así, en aplicación del numeral 6 del artículo 44° del Texto Único Ordenado del Código Tributario, el plazo de prescripción de la acción para solicitar la devolución debe computarse desde el uno de enero siguiente a la fecha en que nace el crédito por tributos cuya devolución se tiene derecho a solicitar. Asimismo, precisa que las declaraciones mensuales efectuadas no constituyen alguna forma de solicitud de compensación de parte, ni tampoco peticiones de una compensación de oficio; por tanto, quedaría desvirtuado el argumento de la compensación automática que formula la contribuyente, la cual hubiese constituido acto de interrupción del plazo que tenía para presentar la solicitud de devolución. Finalmente, señala que el Informe N.º 034-2013-SUNAT/4B0000 fue dejado sin efecto mediante el Informe N.º 185-2015-SUNAT/5D000.

1.2.2. El Procurador Público del Ministerio de Economía y Finanzas, en representación del Tribunal Fiscal, mediante escrito presentado el veinticinco de setiembre de dos mil diecinueve (fojas sesenta a setenta y siete del cuaderno de casación), contesta la demanda, solicitando que esta se declare infundada. Argumenta que el plazo de prescripción de la acción para solicitar la devolución por conceptos distintos a los pagos en exceso o indebidos debe computarse desde el uno de enero siguiente a la fecha en que nace el crédito por tributos cuya devolución se tiene derecho a solicitar. Indica que no habiéndose acreditado en autos causal alguna que hubiese interrumpido el cómputo del mencionado plazo de prescripción, al nueve de mayo de dos mil doce, fecha en que la demandante solicitó la devolución de las percepciones no aplicadas originadas desde marzo hasta noviembre



SENTENCIA
CASACIÓN N.º 23027-2021
LIMA

de dos mil doce, por el importe de S/ 1'813,333.00 (un millón ochocientos trece mil trescientos treinta y tres soles con cero céntimos), la acción para solicitar dicha devolución ya había prescrito. Finalmente, señala que la presentación de la declaración jurada a que alude la demandante no ha sido contemplada dentro de los supuestos de interrupción del numeral 4 del artículo 45 del Texto Único Ordenado del Código Tributario, modificado por el Decreto Legislativo N.º 981, ya que no implicaría una solicitud de devolución ni calificaría como un acto administrativo al no ser una declaración de la administración.

1.3. Sentencia de primera instancia: Fue emitida por el Décimo Octavo Juzgado Especializado en lo Contencioso Administrativo con Subespecialidad en Temas Tributarios y Aduaneros de la Corte Superior de Justicia de Lima, el veinticinco de mayo de dos mil veintiuno (fojas ochenta y cinco a ciento cinco del cuaderno de casación), y declaró **infundada** la demanda en cuanto a la pretensión principal y sus pretensiones accesorias, e **improcedente** en lo relativo a la pretensión subordinada y su accesoria. El Juzgado fundamentó su decisión sobre la base de que, si bien la parte demandante sostiene que el hecho de consignarse en las declaraciones juradas del impuesto general a las ventas el arrastre de las percepciones con el impuesto es una manifestación de voluntad que interrumpe la prescripción, sin embargo, las declaraciones juradas presentadas no pueden ser asimiladas a los supuestos establecidos en el numeral 4 del artículo 45° del Texto Único Ordenado del Código Tributario. Esto se debe a que las declaraciones juradas son autodeterminaciones del contribuyente presentadas en cumplimiento de sus obligaciones tributarias, por lo que no se verifica el acto de interrupción alegado; de lo contrario se estaría contraviniendo el ordenamiento jurídico al realizar una interpretación extensiva. Sobre el argumento referido a la aplicación del Informe N.º 034-2013-SUNAT/4B0000, que establece que la presentación de las declaraciones juradas mensuales interrumpe el plazo de prescripción, reitera lo antes dicho y concluye que no tiene asidero, pues los informes



SENTENCIA
CASACIÓN N.º 23027-2021
LIMA

son de aplicación inmediata para los casos que se presenten durante su vigencia y solo es obligatorio para la administración, por lo que no es vinculante, conforme al artículo 94 del Texto Único Ordenado del Código Tributario. El Juzgado establece que el arrastre de los créditos por percepciones contenido en las declaraciones juradas mensuales no se encuentra regulado por el Código Tributario como causal de interrupción de la prescripción, como erróneamente afirma la demandante, por lo que el Juez considera que el criterio que se emitió en el informe antes referido no resulta acorde a la normatividad tributaria, no solo por falta de vinculación del informe al órgano jurisdiccional que resuelve, sino porque en vía de interpretación no se puede establecer causales de prescripción, siendo que las causales de interrupción de plazo prescriptorio son fijadas únicamente por el Código Tributario. Asimismo, se señala que no se puede solicitar la aplicación de un informe que, si bien pudo vincular a la administración tributaria, no vinculaba al Tribunal Fiscal y menos al órgano jurisdiccional, máxime si el numeral 2 del artículo VI del título preliminar de la Ley del Procedimiento Administrativo General establece los casos de precedentes administrativos contenidos en actos administrativos que resuelven casos particulares, lo que no sucede con los informes de la SUNAT, por cuanto estos se emitieron a fin de dar respuesta a consultas, conforme se verifica de su propio contenido. Por tanto, considera que la administración tributaria, al declarar improcedente la solicitud de devolución de percepciones acumuladas no aplicadas, generada de marzo a noviembre de dos mil doce, y el Tribunal Fiscal al confirmar dicha decisión, funda sus decisiones en los parámetros de las normas tributarias aplicables al caso concreto, por lo que no se advierte que existe la posibilidad de hacer una interpretación de otra norma más favorable para la demandante. Con relación a los principios de no confiscatoriedad y de neutralidad, se señala que constituye materia en controversia la declaración de prescripción de la solicitud de devoluciones de percepciones que se arrastró desde marzo a noviembre de dos mil doce, y no se ha probado la confiscatoriedad de algún tributo en el presente caso ni tampoco se está ante pagos del



SENTENCIA
CASACIÓN N.º 23027-2021
LIMA

impuesto general a las ventas por un hecho ya producido (compraventa, servicio, etc.), que la administración haya cobrado; entonces, no se verifica vulneración a los principios antes citados. En ese sentido, al no verificar los vicios de nulidad de las resoluciones administrativas impugnadas, la pretensión principal y las pretensiones accesorias devienen infundadas. Por último, respecto de la pretensión subordinada y accesorias, se señala que este extremo debe declararse improcedente no solo porque no constituye materia de controversia según la propia solicitud de la demandante, sino porque contiene un petitorio jurídico o físicamente imposible, pues está en la esfera del administrado ejercitar dicha petición en instancia administrativa, la cual luego será evaluada en instancia judicial.

1.4. Sentencia de vista: La Sexta Sala Especializada en lo Contencioso Administrativo con Subespecialidad en Temas Tributarios y Aduaneros de la Corte Superior de Justicia de Lima, el veintiocho de setiembre de dos mil veintiuno (fojas ciento cuarenta y tres a ciento cincuenta y dos del cuaderno de casación), **confirmó** la sentencia apelada, que declaró **infundada** la demanda respecto de la pretensión principal y sus accesorias, e **improcedente** en lo relativo a la pretensión subordinada y su accesorias. Expresa la Sala Superior los siguientes razonamientos. La declaración jurada es la manifestación de la determinación de la obligación tributaria por parte del contribuyente a la administración tributaria, de acuerdo a la forma y a las condiciones establecidas por esta, y si bien es cierto las declaraciones juradas pueden contener saldos a favor o créditos a favor de la contribuyente, ello no implica la exteriorización de la voluntad del contribuyente de compensar automáticamente el exceso de percepciones; en tal sentido, no pueden ser consideradas como actos interruptorios de la prescripción, máxime si el numeral 4 del artículo 45 del Texto Único Ordenado del Código Tributario no lo ha contemplado así. Por tanto, teniendo en cuenta que a la fecha en que la demandante solicitó la devolución de las percepciones no aplicadas del impuesto general a las ventas acumuladas al periodo de marzo de dos mil dieciocho, esto es, el



SENTENCIA
CASACIÓN N.º 23027-2021
LIMA

nueve de mayo de dos mil dieciocho, la acción para solicitar la devolución de las percepciones no aplicadas se encontraba prescrita. Asimismo, se precisa que los informes emitidos por la SUNAT se realizan en virtud de consultas realizadas de los administrados a fin de obtener la debida orientación respecto de sus obligaciones tributarias, por lo que los Informes N.º 185-2015/SUNAT/5D0000 y N.º 034-2013/SUNAT/4B0000 son de aplicación obligatoria únicamente para la administración tributaria, razón por la cual no son vinculantes para el Juzgado ni para la Sala Superior. Respecto al principio de no confiscatoriedad, al haber prescrito la acción de solicitar la devolución de las percepciones y al haberse denegado su pedido de devolución, no se evidencia que se haya vulnerado el referido principio. Tampoco se advierte la vulneración del principio de neutralidad, pues los pagos por las percepciones del impuesto general a las ventas no se realizan por un hecho no producido, sino que se cobra un porcentaje de un impuesto que se generará a futuro. Finalmente, con relación a la pretensión subordinada, se centra en que el pronunciamiento de la solicitud de devolución se enfoca en determinar si el pago es indebido y/o en exceso, y si le corresponde o no tal devolución, mas no en la compensación, por lo que para solicitar o efectuar la compensación de acuerdo a lo establecido en el artículo 40º del Texto Único Ordenado del Código Tributario se deben cumplir ciertos requisitos, los cuales deben ser evaluados por la administración tributaria, lo que no se ha realizado en sede administrativa. En ese sentido, la pretensión de declaración de compensación deviene improcedente por ser prematura por falta de interés para obrar. Por todas estas razones, el colegiado superior concluye que se debe confirmar la sentencia apelada.

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



SENTENCIA
CASACIÓN N.º 23027-2021
LIMA

instancias de mérito y aceptados por las partes, para luego examinar si la calificación jurídica realizada es la apropiada a aquellos hechos. No basta la sola existencia de la infracción normativa, sino que se requiere que el error sea esencial o decisivo en 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. La corte de casación efectúa 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”¹, y revisa si los casos particulares resolvieron de acuerdo a la normatividad jurídica. Así, corresponde a los jueces de casación cuidar 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, se debe precisar que esta no abre la posibilidad de acceder a una tercera instancia ni se orienta a verificar un reexamen del conflicto ni a la obtención de un tercer pronunciamiento por otro tribunal sobre el mismo petitorio y proceso. Es más bien un recurso singular que permite acceder a una corte de casación para el cumplimiento de determinados fines, como la adecuada aplicación del derecho objetivo al caso concreto y la uniformidad de la jurisprudencia nacional por la Corte Suprema de Justicia de la República.

2.4. Ahora bien, por causal de casación, se entiende al motivo que la ley establece para la procedencia del recurso², debiendo sustentarse en aquellas anticipadamente señaladas en la ley. Puede, por ende, interponerse por apartamiento inmotivado del precedente judicial, por

¹ HITTERS, Juan Carlos (2002). *Técnicas de los recursos extraordinarios y de la casación*. Segunda edición. La Plata, Librería Editora Platense; p. 166.

² MONROY CABRA, Marco Gerardo (1979). *Principios de derecho procesal civil*. Segunda Edición. Bogotá, Editorial Temis Librería; p. 359.



SENTENCIA
CASACIÓN N.º 23027-2021
LIMA

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.

2.5. De otro lado, atendiendo que en el caso particular se ha declarado procedente el recurso de casación por causales de infracción normativa procesal y material, corresponde en primer lugar proceder con el análisis de la infracción de normas de carácter procesal —de orden constitucional y legal—, desde que si por ello se declarase fundado el recurso, su efecto nulificante implicaría la anulación de lo actuado hasta donde se advirtiera el vicio, con disposición, en su caso, de un nuevo pronunciamiento por el respectivo órgano de instancia, en cuyo supuesto carecerá de objeto emitir pronunciamiento sobre la infracción normativa material invocada por la parte recurrente en el escrito de su propósito; y si, por el contrario, se declarara infundada la referida infracción procesal, correspondería emitir pronunciamiento respecto de la infracción material.

TERCERO. Anotaciones sobre la motivación de resoluciones judiciales

Hechas las precisiones que anteceden, es pertinente traer a colación algunos apuntes a manera de marco legal, doctrinal y jurisprudencial sobre los principios constitucionales y legales involucrados. Así, tenemos:

3.1. En cuanto al **derecho al debido proceso**, diremos que este no tiene una concepción unívoca, sino que comprende un haz de garantías. Dos son los principales aspectos del mismo: el debido proceso sustantivo, que protege a los ciudadanos de las leyes contrarias a los derechos



SENTENCIA
CASACIÓN N.º 23027-2021
LIMA

fundamentales; y el debido proceso adjetivo o formal, que implica las garantías procesales que aseguran los derechos fundamentales. Es decir, el ámbito **sustantivo** se refiere a la necesidad de que las sentencias sean valiosas en sí mismas, esto es, que sean razonables, mientras que el ámbito **adjetivo** alude al cumplimiento de ciertos recaudos formales, de trámite y de procedimiento, para llegar a una solución judicial mediante la sentencia. El derecho al debido proceso adjetivo se manifiesta, entre otros, en el derecho a la defensa, a la prueba, a la jurisdicción predeterminada por ley o al juez natural, al proceso preestablecido por ley, a la cosa juzgada, al juez imparcial, a la pluralidad de instancia, de acceso a los recursos, al plazo razonable y a la motivación.

3.2. El Tribunal Constitucional, en el fundamento 48 del Expediente N.º 00023-2005-AI/TC, ha puntualizado que:

*[...] para determinar el contenido constitucional del derecho al debido proceso, podemos establecer, recogiendo jurisprudencia precedente, que este contenido presenta **dos expresiones: la formal y la sustantiva**. En la de **carácter formal**, los principios y reglas que lo integran tienen que ver con las formalidades estatuidas, tales como las que establecen el juez natural, el procedimiento preestablecido, el derecho de defensa y la motivación; y en su expresión **sustantiva**, están relacionados los estándares de razonabilidad y proporcionalidad que toda decisión judicial debe suponer. [Énfasis nuestro]*

3.3. Asimismo, en el fundamento 5 del Expediente N.º 3421-2005-PH/TC, se estableció lo siguiente:

*[...] el derecho fundamental al debido proceso no puede ser entendido desde una perspectiva formal únicamente; es decir, su tutela no puede ser reducida al mero cumplimiento de las garantías procesales formales. Precisamente, esta perspectiva desnaturaliza la vigencia y eficacia de los derechos fundamentales, y los vacía de contenido. Y es que el debido proceso no solo se manifiesta en una **dimensión adjetiva** —que está referido a las garantías procesales que aseguran los derechos fundamentales—, sino también en una **dimensión sustantiva** —que protege los derechos fundamentales frente a las leyes y actos arbitrarios provenientes de cualquier autoridad o persona particular—; en consecuencia, la observancia del derecho fundamental al debido proceso no se satisface únicamente cuando se respetan las garantías procesales, sino también cuando los actos mismos de cualquier autoridad, funcionario o persona no devienen en arbitrarios. [Énfasis nuestro]*

3.4. En ese sentido, tenemos que el debido proceso en su dimensión formal o procesal hace referencia a todas las formalidades y pautas que



SENTENCIA
CASACIÓN N.º 23027-2021
LIMA

garantizan a las partes el adecuado ejercicio de sus derechos, y dado que el debido proceso no solo requiere de una dimensión formal para obtener soluciones materialmente justas —pues ello no será suficiente—, la dimensión sustantiva, también llamada sustancial, exige que todos los actos de poder —ya sean normas jurídicas, actos administrativos o resoluciones judiciales— sean justos, esto es, que sean razonables o respetuosos de los derechos fundamentales, de los valores supremos y demás bienes jurídicos constitucionalmente protegidos. Por consiguiente, el debido proceso sustantivo se traduce en una exigencia de razonabilidad de todo acto de poder.

3.5. Sobre la motivación de las resoluciones judiciales, Roger Zavaleta Rodríguez³ precisa que:

Para fundamentar la decisión es indispensable que la conclusión contenida en el fallo responda a una inferencia formalmente correcta (justificación interna). Su observancia, sin embargo, no se limita a extraer la conclusión de las premisas predispuestas, pues también comprende una metodología racional en la fijación de aquellas (justificación externa). En lo posible las premisas deben ser materialmente verdaderas o válidas, según el caso, a fin de garantizar la solidez de la conclusión. En caso contrario esta no podría ser más fuerte que las premisas. Una decisión judicial está motivada si, y solo si, es racional. A su vez, una decisión es racional si, y solo si, está justificada interna y externamente. Mientras la justificación interna expresa una condición de racionalidad formal, la justificación externa garantiza racionalidad sustancial de las decisiones judiciales. [...]

3.6. El Tribunal Constitucional, en el Expediente N.º 1480-2006-AA/TC, ha puntualizado que:

[E]l derecho a la debida motivación de las resoluciones importa que los jueces, al resolver las causas, expresen las razones o justificaciones objetivas que los llevan a tomar una determinada decisión. Esas razones, [...] deben provenir no solo del ordenamiento jurídico vigente y aplicable al caso, sino de los propios hechos debidamente acreditados en el trámite del proceso. Sin embargo, la tutela del derecho a la motivación de las resoluciones judiciales no debe ni puede servir de pretexto para someter a un nuevo examen las cuestiones de fondo ya decididas por los jueces ordinarios.

En tal sentido, [...] el análisis de si en una determinada resolución judicial se ha violado o no el derecho a la debida motivación de las resoluciones judiciales debe realizarse a partir de los propios fundamentos expuestos en la resolución cuestionada, de modo que las demás piezas procesales o medios probatorios del proceso en cuestión solo pueden ser evaluados para contrastar las razones expuestas, mas no pueden ser objeto de una nueva evaluación o análisis. Esto,

³ ZAVALETA RODRÍGUEZ, Roger E. (2014). *La motivación de las resoluciones judiciales como argumentación jurídica*. Lima, Editora y Librería Jurídica Grijley; pp. 207-208.



SENTENCIA
CASACIÓN N.º 23027-2021
LIMA

porque en este tipo de procesos al juez constitucional no le incumbe el mérito de la causa, sino el análisis externo de la resolución, a efectos de constatar si esta es el resultado de un juicio racional y objetivo donde el juez ha puesto en evidencia su independencia e imparcialidad en la solución de un determinado conflicto, sin caer ni en arbitrariedad en la interpretación y aplicación del derecho, ni en subjetividades o inconsistencias en la valoración de los hechos.

3.7. Así, se entiende que el deber de motivación de las resoluciones judiciales, que es regulado por el inciso 5 del artículo 139 de la Constitución Política del Estado, garantiza que los jueces, cualquiera que sea la instancia a la que pertenezcan, deben expresar el análisis que los ha llevado a decidir una controversia, asegurando que el ejercicio de administrar justicia se haga con sujeción a la Constitución y a la ley. En tal sentido, habrá motivación adecuada de las resoluciones judiciales siempre que la resolución contenga los fundamentos jurídicos y fácticos que sustentan la decisión, y que la motivación responda estrictamente a la ley y a lo que fluye de los actuados, pero además deberá existir una correspondencia lógica (congruencia) entre lo pedido y lo resuelto, de tal modo que la resolución por sí misma exprese una suficiente justificación de lo que se decide u ordena. Así, se entiende que la motivación escrita de las resoluciones judiciales constituye un deber para los magistrados, tal como lo establecen los artículos 50 (inciso 6), 122 (inciso 3) del Código Procesal Civil y el artículo 12 del Texto Único Ordenado de la Ley Orgánica del Poder Judicial; y dicho deber implica que los juzgadores precisen en forma expresa la ley que aplican con el razonamiento jurídico al que esta los ha llevado, así como los fundamentos fácticos que sustentan su decisión, respetando los principios de jerarquía normativa y de congruencia.

Pronunciamiento respecto de la infracción normativa de carácter procesal

CUARTO. En atención al marco glosado en los anteriores considerandos, tenemos que para determinar si una resolución judicial ha transgredido el derecho al debido proceso en su elemento esencial de motivación, el



SENTENCIA
CASACIÓN N.º 23027-2021
LIMA

análisis a efectuarse debe partir de los propios fundamentos o razones que sirvieron de sustento a la misma, por lo que cabe realizar el examen de los motivos o justificaciones expuestos en la resolución materia de casación. Las demás piezas procesales o medios probatorios del proceso *sub materia* solo pueden ser evaluados para contrarrestar las razones expuestas en la resolución acotada, mas no pueden ser objeto de una nueva evaluación o análisis.

4.1. Ingresando al análisis de la infracción normativa consistente en **afectación al derecho al debido proceso, en su manifestación al derecho a la debida motivación de las resoluciones judiciales en la inaplicación del numeral 5 del artículo 139 de la Constitución Política del Perú**, recapitulando se debe tener presente que esta infracción se sustenta principalmente en que la Sala Superior no se pronunció sobre todos los agravios expuestos en el recurso de apelación y no analizó el fondo de la controversia, por lo que ha incurrido no solo en una motivación aparente —porque se ha dado un cumplimiento formal a la exigencia de motivación—, sino que también en una motivación inexistente al no pronunciarse sobre las alegaciones de las partes.

4.2. Teniendo en cuenta los términos que sustentan la infracción procesal, corresponde que este Tribunal Supremo verifique si el paso de las premisas fácticas y jurídicas a la conclusión a que se arriba ha sido lógica o deductivamente válido, sin devenir en contradictorio, dentro del marco de actuación descrito en el primer párrafo del presente considerando.

4.3. Encaminados en ese propósito, se observa que la sentencia recurrida ha respetado el principio del debido proceso e intrínsecamente el de motivación y congruencia, toda vez que ha identificado los agravios en el primer considerando, tuvo en consideración las pretensiones interpuestas en el escrito de demanda en el segundo considerando, y delimitó el objeto de pronunciamiento en el tercer considerando; para proceder luego a emitir



SENTENCIA
CASACIÓN N.º 23027-2021
LIMA

pronunciamiento y absolver los agravios, como se aprecia del desarrollo lógico jurídico que emerge del séptimo y octavo considerando, no sin antes haber trazado el marco legal relacionado a lo que es asunto de controversia y fijado los hechos generados en sede administrativa. Se aprecia que para absolver y estimar los agravios planteados, la Sala de mérito efectuó una valoración de los hechos producidos en sede administrativa, además de haber justificado las **premisas fácticas** (*que con fecha nueve de mayo de dos mil dieciocho la parte demandante solicitó la devolución de las percepciones no aplicadas del impuesto general a las ventas acumuladas desde el periodo de marzo a noviembre de dos mil doce, monto que asciende a S/ 1'813,333.00, un millón ochocientos trece mil trescientos treinta y tres soles y cero céntimos*) y las **premisas jurídicas** (*artículos 3 y 4 de la Ley N.º 29713, artículo 31 del Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto General a las Ventas, artículo 43 y numeral 4 del artículo 45 del Texto Único Ordenado del Código Tributario*) llegando a la conclusión, respecto de la pretensión principal, que en la fecha en que la parte demandante solicitó la devolución de las percepciones no aplicadas del impuesto general a las ventas acumuladas al periodo de marzo de dos mil dieciocho, la acción para solicitar la devolución de las percepciones no aplicadas se encontraba prescrita de conformidad con el artículo 43 y el numeral 6 del artículo 44 del Texto Único Ordenado del Código Tributario, toda vez que no habían operado actos que interrumpiesen el plazo de prescripción; y, respecto a la pretensión subordinada, la Sala de mérito determinó que la resolución administrativa objeto del proceso trata sobre la petición de devolución de percepciones arrastradas a marzo del año dos mil dieciocho hecha por la parte demandante y no sobre la compensación de percepciones, materia que es distinta a la que fue objeto de pronunciamiento por parte del Tribunal Fiscal en la resolución administrativa que es objeto del proceso; de este modo, establece que la empresa demandante carece de interés para obrar, debido a que, conforme al expediente administrativo, aún no ha cumplido con solicitar la compensación ante la administración tributaria, pedido que requiere la



SENTENCIA
CASACIÓN N.º 23027-2021
LIMA

verificación de determinados requisitos, por lo que la pretensión subordinada resulta improcedente.

4.4. Ahora bien, en torno a la justificación externa de la decisión superior, este Tribunal Supremo considera que la justificación externa realizada por la Sala de alzada es adecuada, desde que las premisas fácticas y jurídicas precitadas en el punto anterior contienen proposiciones verdaderas y normas aplicables en el ordenamiento jurídico nacional, además de haber absuelto el grado de acuerdo a los agravios que sustentaron la pretensión impugnatoria, de conformidad con la competencia funcional que le otorga al juez superior el artículo 370 del Código Procesal Civil. En consecuencia, estando a la corrección de las premisas normativa y fáctica, la conclusión a la que arribó la Sala Superior fue la adecuada. En efecto, la sentencia recurrida explica y justifica las premisas factuales y jurídicas elegidas por el colegiado superior, por lo que cumple con la exigencia de logicidad en la justificación interna de la resolución examinada. Por tanto, no se observa la infracción del derecho a un debido proceso y a la motivación de las resoluciones judiciales.

4.5. Entonces, se tiene que la Sala Superior ha cumplido con exponer suficientemente las razones que sustentan la decisión confirmatoria de la sentencia apelada, observando, cautelando y respetando el derecho al debido proceso y la motivación de las resoluciones judiciales, esto último desde que la sentencia de la Sala de revisión cumple con exteriorizar los motivos fácticos y jurídicos por los que confirma la sentencia que declaró infundada la demanda en cuanto a la pretensión principal y sus pretensiones accesorias, e improcedente en lo relativo a la pretensión subordinada y su accesoria. Así pues, la infracción normativa de carácter procesal deviene **infundada**.

4.6. Refuerza lo esgrimido considerar que la motivación, como parte del debido proceso, no exige el acogimiento a una determinada técnica



SENTENCIA
CASACIÓN N.º 23027-2021
LIMA

argumentativa, sino la expresión de buenas razones, sustentos fácticos y jurídicos y la corrección lógico-formal del razonamiento judicial. Se observa que, en el caso que nos convoca, todos estos pasos, lineamientos y parámetros se han visto realizados en el texto de la sentencia de vista cuestionada, al guardar ella coherencia lógica y ser congruente con la pretensión demandada, y responder a todos los agravios denunciados, por lo que se verifica que la sentencia de vista no adolece de una motivación aparente o inexistente, como arguye la recurrente.

4.7. Del mismo modo, cabe anotar que la causal procesal está reservada únicamente para vicios trascendentales en el proceso. Por el contrario, en el recurso se evidencia que lo que en realidad pretende la parte recurrente es cuestionar el criterio empleado por la Sala Superior, y no en estricto vicios o defectos trascendentales de la resolución recurrida. Se debe tener presente que en casación no es permisible una nueva valoración de los hechos, como se pretende, aspecto generalmente ajeno al debate en sede extraordinaria si se atiende a las finalidades del recurso de casación previstas en el artículo 384 del Código Procesal Civil, limitadas a la adecuada aplicación del derecho objetivo al caso concreto y a la uniformidad de la jurisprudencia nacional por la Corte Suprema de Justicia de la República.

Análisis de las infracciones normativas de índole material

QUINTO. Se debe empezar por precisar que si bien se ha denunciado en forma independiente las infracciones normativas por **i)** interpretación errónea del numeral 4 del artículo 45 del Código Tributario en tanto desconoció los alcances y la vigencia del criterio contenido en el Informe N.º 34-2013-SUNAT/4B0000 e infracción a la norma III del título preliminar del Código Tributario; **ii)** inaplicación de los principios de seguridad jurídica, predictibilidad y confianza legítima al no aplicar el Informe N.º 034-2013-SUNAT/4B0000 al presente caso; **iii)** interpretación errónea del artículo 94 del Código Tributario e inaplicación de la norma III del título



SENTENCIA
CASACIÓN N.º 23027-2021
LIMA

preliminar, al no aplicar el Informe N.º 034-2013-SUNAT/4B0000 al presente caso; y **iv)** inaplicación del numeral 2 del artículo VI del título preliminar de la Ley del Procedimiento Administrativo General; de los argumentos expuestos en el recurso se advierte que ellas guardan estrecha relación, pues todas las infracciones mencionadas se centran en la inaplicación del aludido Informe N.º 034-2013-SUNAT/4B0000; por ese motivo y en aplicación además del principio de concentración y dirección procesal, las causales se revisarán en conjunto y se emitirá un pronunciamiento también en conjunto sobre las mismas.

5.1. Hecha tal precisión, respecto a la causal de inaplicación se debe anotar que inaplicar una norma jurídica consiste en prescindir de la misma para resolver un caso en el que tenía vocación de ser aplicada; esto es, se resuelve el caso concreto sin ajustarse a lo dispuesto en ella. El Tribunal Constitucional ha señalado sobre el particular en la sentencia recaída en el Expediente N.º 00025-2010-PI/TC, del diecinueve de diciembre de dos mil once, que:

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

5.2. Asimismo, respecto a la causal de interpretación errónea, la doctrina ha señalado:

Habrà interpretación errónea cuando la Sala Jurisdiccional en su resolución le da a la norma un sentido que no tiene: aplica la norma pertinente al caso, pero le otorga un sentido diferente. La interpretación errónea de la norma es una forma de violarla [...] la interpretación errónea de una norma sustantiva por la Sala Especializada, al resolver el litigio, importa denunciar la atribución de un sentido que no tiene la norma o de restringir o extender indebidamente sus alcances.⁴

⁴ CARRIÓN LUGO, Jorge (2003). *El recurso de casación en el Perú*. Volumen I. Segunda edición. Lima, Editora Jurídica Grijley; p. 5



SENTENCIA
CASACIÓN N.º 23027-2021
LIMA

Así, estaremos frente a esa forma de infracción cuando la norma legal elegida para la solución de la controversia es la correcta, reconociéndose su existencia y validez para la solución del caso, sin embargo la interpretación que precisa el juzgador es errada, al otorgarle un sentido y alcance que no tiene.

5.3. Con las precisiones doctrinales anotadas, tenemos que la factibilidad del control de las decisiones judiciales que se otorga a este tribunal de casación, importa que cualquier imputación que se formule al fallo objeto del recurso extraordinario, dirigida específicamente a impugnar el juzgamiento concreto hecho por el sentenciador sobre la aplicación o interpretación de la norma jurídica, debe partir de una evaluación conjunta e integral de la sentencia de vista, a la luz de las mismas normas jurídicas cuyas infracciones se invocan y en el contexto de los hechos probados, para así establecer si se ha incurrido o no en las causales materiales denunciadas.

5.4. En tal contexto, a fin de establecer si han existido las infracciones normativas denunciadas, debemos partir citando sus contenidos normativos, para luego relacionarlos con los hechos con relevancia jurídica materia del presente caso, fijados por las instancias de mérito, y vincularlos con las materias que estas regulan. Así, tenemos:

Texto Único Ordenado del Código Tributario

Norma III.- Son fuentes del Derecho Tributario:

- a) Las disposiciones constitucionales;*
- b) Los tratados internacionales aprobados por el Congreso y ratificados por el Presidente de la República;*
- c) Las leyes tributarias y las normas de rango equivalente;*
- d) Las leyes orgánicas o especiales que norman la creación de tributos regionales o municipales;*
- e) Los decretos supremos y las normas reglamentarias;*
- f) La jurisprudencia;*
- g) Las resoluciones de carácter general emitidas por la Administración Tributaria; y,*
- h) La doctrina jurídica.*

Son normas de rango equivalente a la ley, aquéllas por las que conforme a la Constitución se puede crear, modificar, suspender o suprimir tributos y conceder beneficios tributarios. Toda referencia a la ley se entenderá referida también a las normas de rango equivalente.”



SENTENCIA
CASACIÓN N.º 23027-2021
LIMA

*Artículo 45º.- Interrupción de la prescripción:
[...]*

4. El plazo de prescripción de la acción para solicitar o efectuar la compensación, así como para solicitar la devolución se interrumpe:

a) Por la presentación de la solicitud de devolución o de compensación.

b) Por la notificación del acto administrativo que reconoce la existencia y la cuantía de un pago en exceso o indebido u otro crédito.

c) Por la compensación automática o por cualquier acción de la Administración Tributaria dirigida a efectuar la compensación de oficio.

El nuevo término prescriptorio se computará desde el día siguiente al acaecimiento del acto interruptorio.

Artículo 94º.- Procedimiento de consultas

Las consultas se presentarán por escrito ante el órgano de la Administración Tributaria competente, el mismo que deberá dar respuesta al consultante en un plazo no mayor de noventa (90) día hábiles computados desde el día hábil siguiente a su presentación. La falta de contestación en dicho plazo no implicará la aceptación de los criterios expresados en el escrito de la consulta.

El pronunciamiento que se emita será de obligatorio cumplimiento para los distintos órganos de la Administración Tributaria.

Tratándose de consultas que por su importancia lo amerite, el órgano de la Administración Tributaria emitirá Resolución de Superintendencia o norma de rango similar, respecto del asunto consultado, la misma que será publicada en el Diario Oficial. [...]

Ley del Procedimiento Administrativo General

Artículo VI. Precedentes administrativos

1. Los actos administrativos que al resolver casos particulares interpreten de modo expreso y con carácter general el sentido de la legislación, constituirán precedentes administrativos de observancia obligatoria por la entidad, mientras dicha interpretación no sea modificada. Dichos actos serán publicados conforme a las reglas establecidas en la presente norma.

2. Los criterios interpretativos establecidos por las entidades, podrán ser modificados si se considera que no es correcta la interpretación anterior o es contraria al interés general. La nueva interpretación no podrá aplicarse a situaciones anteriores, salvo que fuere más favorable a los administrados. [...]

5.5. Ahora bien, es pertinente tener presente lo que las instancias de mérito han establecido como premisas fácticas probadas, derivadas de las actuaciones del expediente administrativo acompañado, y que tienen relación con la materia controvertida, las que consisten en:

- Con fecha nueve de mayo del dos mil dieciocho, la demandante presentó el Formulario 4949 N.º 03317704, solicitando la devolución de las percepciones del impuesto general a las ventas acumuladas a marzo de dos mil dieciocho, ascendente a S/. 1'813,333.00 (un millón ochocientos trece mil trescientos treinta y tres soles con cero



SENTENCIA
CASACIÓN N.º 23027-2021
LIMA

céntimos), consignadas en la declaración jurada del citado impuesto y período, presentada mediante Formulario PDT 621 N.º 834863406.

- Mediante Resolución de Intendencia N.º 0241801084434/SUNAT, del seis de julio del dos mil dieciocho, la petición presentada fue declarada improcedente al considerar que los créditos originados en los periodos de marzo a noviembre del dos mil doce se encontraban prescritos.
- Contra la citada resolución de Intendencia, la empresa demandante interpuso recurso de reclamación cuestionando el inicio del plazo de prescripción de la acción para solicitar la referida devolución.
- Por Resolución de Intendencia N.º 0260140167088/SUNAT, del treinta de noviembre del dos mil dieciocho, se declaró infundado el recurso de reclamación, al considerar que la acción para solicitar la devolución del monto contenido en las declaraciones juradas presentadas por la recurrente prescribió el primer día hábil del dos mil diecisiete.
- Al no estar conforme con lo resuelto, interpuso recurso de apelación contra la resolución de Intendencia antes mencionada, el cual fue resuelto por el Tribunal Fiscal con la Resolución N.º 05147-10-2019, del cinco de junio del dos mil diecinueve, que confirmó la resolución impugnada.

5.6. En este panorama, considerando lo actuado en sede administrativa y conforme a lo establecido por las instancias de mérito, se aprecia que en el caso de autos es materia de controversia determinar si se interrumpe el plazo de prescripción con la presentación de la declaración jurada del impuesto general a las ventas en la que se consigna el saldo de las percepciones no aplicadas acumuladas y, por ende, establecer si al momento en que la parte demandante solicitó la devolución de las percepciones no aplicadas del impuesto general a las ventas acumuladas



SENTENCIA
CASACIÓN N.º 23027-2021
LIMA

al periodo de marzo de dos mil dieciocho, el derecho de acción habría prescrito o no.

SEXTO. De los argumentos que sustentan las causales materia de análisis, se desprende que la parte recurrente, en síntesis, considera que en el caso concreto la Sala Superior incurrió en error al no observar el Informe N.º 034-2013-SUNAT/4B0000, el mismo que estableció que el plazo de prescripción se interrumpe cuando se presenta la declaración jurada del impuesto general a las ventas en la que se consigna el saldo de las percepciones no aplicadas acumuladas, toda vez que dicho informe es de obligatorio cumplimiento y es fuente de derecho tributario conforme a lo dispuesto en la norma III del título preliminar y el artículo 94 del Texto Único Ordenado del Código Tributario, tal y como se establece en el numeral 2 del artículo VI del título preliminar de la Ley del Procedimiento Administrativo General, todo lo cual atenta contra los principios de seguridad jurídica, predictibilidad y confianza legítima.

6.1. Respecto a las fuentes del derecho, Marcial Rubio Correa afirma que la fuente formal del derecho “es aquel procedimiento a través del cual se producen, válidamente, normas jurídicas que adquieren el rasgo de obligatoriedad propio del Derecho y, por lo tanto, la característica de ser impuestas legítimamente a las personas mediante los instrumentos de coacción del Estado”⁵. De esta forma, se aprecia que las fuentes del derecho hacen referencia al modo o procedimiento que se debe seguir para la creación de una norma jurídica que pueda ser considerada válida. En el derecho tributario, las fuentes de derecho han sido establecidas por el Texto Único Ordenado del Código Tributario en la norma III del título preliminar, la que establece taxativamente cuáles son las fuentes de derecho tributario, señalando entre ellas en su literal g) “Las resoluciones

⁵ RUBIO CORREA, Marcial (2022) *El sistema jurídico. Introducción al derecho*. Décimo segunda edición. Lima, Fondo Editorial Pontificia Universidad Católica del Perú; p. 115.



SENTENCIA
CASACIÓN N.º 23027-2021
LIMA

de carácter general emitidas por la Administración Tributaria”. Sobre este tipo de fuente, se ha afirmado que:

Son normas de desarrollo reglamentario encomendadas por una ley tributaria a una entidad administrativa no prevista expresamente en la Constitución Política, para cumplir la función de reglamentación ejecutiva de la ley.

Las resoluciones de superintendencia emitidas por la entidad administrativa tributaria pueden reglamentar leyes tributarias cuando expresamente hayan sido delegadas para ello en aquellos elementos no esenciales del tributo, ya que en los elementos esenciales se admite, excepcionalmente, solo al decreto supremo como máximo colaborador.⁶

Un ejemplo de este tipo de resoluciones a que hace mención el literal g) de la norma III son las resoluciones de Superintendencia emitidas conforme a lo dispuesto por los artículos 29⁷ o 36⁸ del Texto Único Ordenado del Código Tributario, entre otras.

6.2. Por otro lado, tenemos que el artículo 94 del Texto Único Ordenado del Código Tributario regula el procedimiento de las consultas hechas a la administración tributaria. De dicha disposición normativa se desprende que existen dos tipos de consultas, pues en su segundo párrafo hace mención a que el pronunciamiento que se emita al absolver una consulta será de

⁶ CHÁVEZ GONZALES, Ángel Marco (2022). “Fuentes del derecho tributario”. En *Giuristi: Revista de Derecho Corporativo*, vol. 3, N.º 6; p. 21-56. <https://revistas.esan.edu.pe/index.php/giuristi/article/view/617>

⁷ Artículo 29º:- LUGAR, FORMA Y PLAZO DE PAGO

El pago se efectuará en la forma que señala la Ley, o en su defecto, el Reglamento, y a falta de éstos, la Resolución de la Administración Tributaria.

*La Administración Tributaria, a solicitud del deudor tributario podrá autorizar, entre otros mecanismos, el pago mediante débito en cuenta corriente o de ahorros, siempre que se hubiera realizado la acreditación en las cuentas que ésta establezca previo cumplimiento de las condiciones **que señale mediante Resolución de Superintendencia o norma de rango similar.***

Adicionalmente, podrá establecer para determinados deudores la obligación de realizar el pago utilizando dichos mecanismos en las condiciones que señale para ello.

*El lugar de pago será **aquel que señale la Administración Tributaria mediante Resolución de Superintendencia o norma de rango similar.** [...]*

⁸ Artículo 36º:- APLAZAMIENTO Y/O FRACCIONAMIENTO DE DEUDAS TRIBUTARIAS
Se puede conceder aplazamiento y/o fraccionamiento para el pago de la deuda tributaria con carácter general, excepto en los casos de tributos retenidos o percibidos, de la manera que establezca el Poder Ejecutivo.

*En casos particulares, la Administración Tributaria está facultada a conceder aplazamiento y/o fraccionamiento para el pago de la deuda tributaria al deudor tributario que lo solicite, con excepción de tributos retenidos o percibidos, siempre que dicho deudor cumpla con los requerimientos o garantías **que aquella establezca mediante Resolución de Superintendencia o norma de rango similar**, y con los siguientes requisitos: [...]*



SENTENCIA
CASACIÓN N.º 23027-2021
LIMA

obligatorio cumplimiento y, seguidamente, en su tercer párrafo, señala que en caso de consultas cuya importancia lo amerite, el órgano de la administración tributaria emitirá resolución de Superintendencia o norma de rango similar, respecto del asunto consultado, por lo que este último tipo de consulta sí podría ser considerado como fuente de derecho tributario, ya que no solo estaría contenida en una resolución de Superintendencia, sino también porque el numeral 2.9 del inciso 2 del artículo V del título preliminar del Texto Único Ordenado de la Ley N.º 27444⁹ establece que son fuente del derecho administrativo los pronunciamientos vinculantes emitidos al absolver consultas **debidamente difundidas**.

6.3. En mérito a las consideraciones antes expuestas, se aprecia que no todos los informes emitidos por la SUNAT en mérito a consultas hechas conforme al artículo 94 del Texto Único Ordenado del Código Tributario, son fuentes de derecho en materia tributaria, puesto que existen dos tipos distintos de consultas: por un lado, una que es emitida regularmente por la administración tributaria por medio de una actuación administrativa; y otra que, por la especial naturaleza la norma, exige que sea emitida mediante una resolución de Superintendencia para reforzar su vinculatoriedad, pues este tipo de consulta:

No se trata de una interpretación aplicativa de la norma para resolver un caso específico, sino un pronunciamiento en abstracto de la normativa misma, ni una norma interpretativa. Es una opinión abstracta dada a pedido de un administrado que busca seguridad jurídica, claridad normativa, predictibilidad para los mercados y usuarios, reducir discrecionalidad de los demás autoridades aplicadores de la normativa.¹⁰

6.4. De lo que se desprende que solo este segundo tipo de consultas (las emitidas mediante una resolución de Superintendencia) constituye fuente de derecho tributario y no las contenidas en otras actuaciones

⁹ 2.9. *Los pronunciamientos vinculantes de aquellas entidades facultadas expresamente para absolver consultas sobre la interpretación de normas administrativas que apliquen en su labor, debidamente difundidas.*

¹⁰ MORÓN URBINA, Juan Carlos (2021). *Comentarios a la Ley del Procedimiento Administrativo General*. Tomo I. Lima, Gaceta Jurídica; p.172.



SENTENCIA
CASACIÓN N.º 23027-2021
LIMA

administrativas, así se afirme que son de obligatorio cumplimiento, toda vez que este tipo de documentos no se encuentran contemplados en la norma III del título preliminar del Texto Único Ordenado del Código Tributario y tampoco podría alegarse o interpretarse que dicho tipo de consultas se encuentran comprendidas dentro del acotado literal g) de la norma III, pues ello implicaría una vulneración a lo dispuesto por la norma VIII del Texto Único Ordenado del Código Tributario, la cual proscribe interpretaciones extensivas de las disposiciones tributarias a supuestos distintos a lo señalado en la ley, así como una clara contravención al principio de legalidad. Por estos motivos, se puede concluir que el Informe N.º 034-2013-SUNAT/4B0000 a que hace mención la parte recurrente en su recurso de casación, si bien absuelve una consulta administrativa, no tiene el carácter de fuente de derecho tributario.

6.5. A mayor abundamiento, se debe tener en cuenta que las consultas tienen carácter transitorio, pues son opiniones otorgadas por la administración, por tal motivo, la doctrina nacional ha llegado a establecer inclusive que no tienen carácter de fuente de derecho, ya que:

*[...] el interés del consultante es solo de tipo informativo en el sentido que pretende conocer la posición interpretativa de la administración tributaria, que no es en sí misma una norma o una regla de conducta. Por otra parte, una posición interpretativa de carácter oficial constituye tan solo un punto de vista sobre el contenido de una norma, de tal manera que **siempre tienen cabida otras posiciones interpretativas distintas y hasta opuestas.***

*Por estas razones, es correcto afirmar que el documento que emite la administración tributaria con motivo de la absolución de consultas **no constituye un instrumento que pueda ser considerado fuente de derecho tributario.***¹¹ [Énfasis agregado]

6.6. Ahora bien, respecto a la fuerza vinculante del Informe N.º 034-2013-SUNAT/4B0000, es pertinente tener en cuenta que, como se ha indicado en el acápite anterior, las consultas tienen principalmente un carácter informativo, puesto que se tratan de una opinión sobre la interpretación de una norma hecha por el órgano administrativo correspondiente, la cual no solo puede variar sino que únicamente vincula a

¹¹ RUIZ DE CASTILLA, Francisco (2017). *Derecho tributario: temas básicos*. Lima, Fondo Editorial Pontificia Universidad Católica del Perú; pp. 114-115.



SENTENCIA
CASACIÓN N.º 23027-2021
LIMA

los órganos de la entidad estatal que la emite, en este caso, la administración tributaria, conforme al artículo 94 del Texto Único Ordenado del Código Tributario.

6.7. Sobre este punto en concreto, se verifica de los antecedentes del proceso que las instancias de mérito han determinado que la administración tributaria ha emitido el Informe N.º 0185-2015-SUNAT/5D0000, de fecha veinticuatro de diciembre del año dos mil quince, esto es, aproximadamente tres años antes de que la parte demandante solicite la devolución de las percepciones no aplicadas del impuesto general a las ventas acumuladas al periodo de marzo de dos mil dieciocho. Dicho informe concluye lo siguiente:

- 1. El plazo de prescripción de la acción para solicitar la devolución de los saldos a favor provenientes del saldo a favor del exportador, retenciones y percepciones del IGV y saldo a favor del Impuesto a la Renta, arrastrados y acumulados vía declaración jurada en forma mensual o anual, debe computarse a partir del 1 de enero siguiente a la fecha en que se produce el nacimiento del crédito, independientemente de su arrastre, debiendo considerarse, sin embargo, entre otros, que dicho plazo se interrumpe con la compensación automática, la solicitud de compensación o cualquier acción de la Administración Tributaria dirigida a efectuar la compensación de oficio de los referidos créditos, de ser el caso.*
- 2. Se deja sin efecto el Informe N.º 034-2013-SUNAT/4B000. [Énfasis agregado]**

6.8. De esta forma, se evidencia el carácter transitorio que tienen las consultas, en particular las que no tienen carácter de fuente de derecho como lo es el Informe N.º 034-2013-SUNAT/4B0000, el mismo que fue dejado sin efecto por la SUNAT mediante el citado el Informe N.º 0185-2015-SUNAT/5D0000, con lo que perdió su carácter vinculante y dejó de ser obligatorio para los distintos órganos de la administración; de tal modo que, se puede concluir que el mencionado Informe N.º 034-2013-SUNAT/4B0000 no sólo no tiene carácter de fuente de derecho, sino que perdió toda fuerza jurídica vinculante mucho antes de que la empresa demandante solicite la devolución de las percepciones del Impuesto General a las Ventas en el año dos mil dieciocho y, por ende, la Administración Tributaria ni la judicatura estaban obligadas a observarlo ni



SENTENCIA
CASACIÓN N.º 23027-2021
LIMA

dar cumplimiento a lo que disponía al haber perdido vigencia al momento en que la parte demandante realizó la solicitud de devolución.

6.9. Continuando con el análisis sobre la vinculatoriedad del Informe N.º 034-2013-SUNAT/4B0000, la parte recurrente afirma también que el citado informe es de obligatorio cumplimiento y que al no aplicarlo al caso de autos se inaplicó erróneamente el numeral 2 del artículo VI del título preliminar de la Ley del Procedimiento Administrativo General; sobre el particular, es importante tener en consideración que la disposición normativa antes mencionada regula los precedentes administrativos y establece la forma en que se crean, los requisitos que deben cumplir, así como su variación o modificación y sus efectos.

6.10. Sobre el precedente administrativo, Morón Urbina afirma que:

En términos preciso, el precedente administrativo es aquel acto administrativo firme que es dictado para un caso concreto, pero que, por su contenido, tiene aptitud para condicionar las resoluciones futuras de las mismas entidades, exigiéndoles seguir un contenido similar para casos similares¹².

Como vemos, los precedentes administrativos son criterios interpretativos de observancia obligatoria por la entidad que los emite, que asimismo requieren cumplir con determinados requisitos, como, por ejemplo, el de su publicación declarando su carácter de precedente vinculante, como lo dispone el numeral 1 del artículo VI del título preliminar de la Ley del Procedimiento Administrativo General¹³; de igual manera, la doctrina distingue a los precedentes vinculantes de otros tipos de pronunciamientos hechos por la administración y que son afines, entre los cuales contempla las consultas y las disposiciones generales de interpretación¹⁴.

¹² MORÓN URBINA, *op. cit.*, p. 175

¹³ 1. Los actos administrativos que al resolver casos particulares interpreten de modo expreso y con carácter general el sentido de la legislación, constituirán precedentes administrativos de observancia obligatoria por la entidad, mientras dicha interpretación no sea modificada. **Dichos actos serán publicados** conforme a las reglas establecidas en la presente norma. [Énfasis agregado]

¹⁴ MORÓN URBINA, *op. cit.*, p. 176



SENTENCIA
CASACIÓN N.º 23027-2021
LIMA

6.11. Con la distinción antes expuesta y aplicando el **método de interpretación sistemático por ubicación**, es claro que el Informe N.º 034-2013-SUNAT/4B0000 no se encuentra bajo los alcances del numeral 2 del artículo VI del título preliminar de la Ley del Procedimiento Administrativo General, ya que la aplicación de dicho dispositivo normativo está reservada para los precedentes vinculantes administrativos y no para cualquier otro tipo de pronunciamiento de la administración, como las consultas, por ejemplo. En consecuencia, en adición a las conclusiones establecidas en los acápites precedentes —el informe no tiene carácter de fuente de derecho tributario ni resulta vinculante por haber sido dejado sin efecto—, cabe agregar que la instancia de mérito tampoco estaba obligada a aplicar el citado informe en observancia del numeral 2 del artículo VI del título preliminar de la ley antes referida, puesto que se trata de una disposición normativa que no resulta aplicable al caso de autos, ya que su aplicación se restringe en estricto a los precedentes administrativos y no a todos los criterios interpretativos emitidos por las entidades administrativas, quedando, por tanto, excluido el mencionado Informe N.º 034-2013-SUNAT/4B0000 por no contar con la calidad de precedente administrativo.

6.12. Sobre la alegada vulneración a principios de seguridad jurídica, predictibilidad y confianza legítima por no aplicar el Informe N.º 034-2013-SUNAT/4B0000, es menester señalar, en primer lugar, que entre el principio de predictibilidad o confianza legítima, positivizado en el numeral 1.15 del inciso 1 del artículo IV del título preliminar del TUO la Ley del Procedimiento Administrativo General, y el principio de seguridad jurídica existe una estrecha relación¹⁵ y como lo ha afirmado el Tribunal Constitucional: *“(...) son una expresión del principio constitucional de interdicción de la arbitrariedad y del deber de transparencia de las*

¹⁵ “Con la seguridad jurídica **la relación es sustancial**, puesto que aquella tiene un componente objetivo fincado en la certeza de la positividad del ordenamiento y su observancia, y en su aspecto subjetivo tiene en cuenta la confianza puesta por la persona en el comportamiento correcto de los poderes públicos. En cierto modo, la seguridad jurídica aboca en la persona.” Coviello, Pedro José. La confianza legítima. *Estudios jurídicos*, 2013, N.º 11, p. 9-70. Disponible en: chrome-extension://efaidnbmnnnibpcajpcglclefindmkaj/https://ucu.edu.uy/sites/default/files/publicaciones/2013/estudios_juridicos_11_2013.pdf



SENTENCIA
CASACIÓN N.º 23027-2021
LIMA

*entidades públicas, en vinculación con el debido proceso.*¹⁶; sin embargo, como se ha expuesto en el punto 6.8 de la presente resolución no seguir lo dispuesto por el citado informe no puede ser considerado como un desconocimiento por parte de la Administración Tributaria de sus criterios o interpretaciones de una norma jurídica contenidas en una actuación de alcance general (como lo es la consulta), ni mucho menos la aplicación de una variación imprevista o repentina de criterio, pues como se ha determinado por las instancias de mérito, la solicitud de devolución de percepciones del IGV fue realizada mucho tiempo después de que el informe antes aludido perdió vigencia con la emisión del Informe N° 0185-2015-SUNAT/5D0000 *-tres (3) años aproximadamente-*, de modo que, no puede sostenerse que al momento en que la empresa demandante presentó la solicitud de devolución ésta pudiera tener alguna expectativa legítima o que existían razones objetivas para confiar o predecir que se obtendría como resultado la devolución de las percepciones; todo lo contrario, lo alegato por la parte recurrente muestra una falta de diligencia de su parte cometido al momento de presentar la solicitud de devolución de percepciones al sustentarse sobre la base de un informe que quedó sin efecto y carente de toda fuerza vinculante, por tanto, su aplicación no resultaba de obligatoria observancia para el Colegiado Superior, máxime si se trata de una consulta administrativa y no de un precedente judicial vinculante, conforme la o previsto por los artículos 37 de la Ley 27584 y 400 del Código Procesal Civil, de aplicación supletoria a esta causa.

6.13. Por último, se alega también que el numeral 4 del artículo 45 del Código Tributario fue erróneamente interpretado al desconocer lo dispuesto por el Informe N.º 034-2013-SUNAT/4B0000, es decir, que con la consignación de las percepciones del impuesto general a las ventas acumuladas en las declaraciones juradas se interrumpió el plazo de prescripción para que la empresa pueda solicitar la devolución de las

¹⁶ EXP. N.º 01454-2010-PHD/TC, f.j. 8.



SENTENCIA
CASACIÓN N.º 23027-2021
LIMA

percepciones no aplicadas del impuesto general a las ventas acumuladas hasta el año dos mil dieciocho.

6.14. Sobre las causales de prescripción, el artículo 45 del Texto Único Ordenado del Código Tributario regula las causales de interrupción del plazo prescriptorio, entendido como la aparición de una causa que produce el efecto de inutilizar el cómputo del plazo prescriptorio. Al respecto, Fernández Junquera¹⁷ 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 [...].

6.15. Así, para que opere la prescripción se debe partir por determinar una fecha en que comienza a transcurrir un plazo prescriptorio y, luego de transcurrido cierto tiempo, debe ocurrir un hecho que interrumpa el cómputo del tiempo que venía transcurriendo; con lo que el tiempo que ya había transcurrido no tiene validez y a partir del día siguiente de la interrupción comienza a correr un nuevo plazo prescriptorio en su integridad¹⁸. En tal sentido, en el caso de la prescripción de la acción para solicitar la devolución de las percepciones no aplicadas del impuesto general a las ventas acumuladas, el numeral 4 del artículo 45 del Texto Único Ordenado del Código Tributario establece de forma taxativa tres supuestos de interrupción: **i)** la notificación del acto administrativo que reconoce la existencia y la cuantía de un pago en exceso o indebido u otro crédito; **ii)** la compensación automática o de oficio, situaciones que no se presentan en el caso de autos; y **iii)** la presentación de la solicitud de devolución o de compensación, que es el caso de autos. Sin embargo, esta solicitud se presentó después de haber transcurrido el plazo de cuatro años previsto en la última parte del artículo 43 del código acotado.

¹⁷ FERNÁNDEZ JUNQUERA, Manuela (2001). *La prescripción de la obligación tributaria*. España, Thomson Reuters Aranzandi; p. 49.

¹⁸ ROBLES MORENO, Carmen del Pilar (2016). *Código Tributario. Doctrina y comentarios*. Lima, Instituto Pacífico; p. 480.



SENTENCIA
CASACIÓN N.º 23027-2021
LIMA

6.16. Asimismo, no corresponde considerar otro tipo de acto o manifestación de voluntad como causal de interrupción del plazo, como la establecida en el Informe N.º 034-2013-SUNAT/B0000, no solo porque dicho informe no era de observancia obligatoria para la administración tributaria, pues carecía de todo valor vinculante, sino también porque, como ya se ha indicado precedentemente, ello implicaría realizar una interpretación extensiva de la norma tributaria, lo cual contraviene la norma VIII del título preliminar del Texto Único Ordenado del Código Tributario.

6.17. Por tanto, en atención a las consideraciones antes expuestas, corresponde desestimar las infracciones contenidas en los literales c), d), f), y g) del auto calificadorio de fecha diecisiete de marzo de dos mil veintidós, que declaró procedente el recurso de casación, recogidos en el punto 1.2.1 de la presente resolución.

SÉTIMO. Sobre las infracciones normativas por inaplicación del inciso b) del artículo 31 de la Ley del Impuesto General a las Ventas; inaplicación del principio de no confiscatoriedad y neutralidad del impuesto general a las ventas; e inaplicación del artículo 103º de la Constitución, en concordancia con el artículo 1954º del Código Civil, vinculado al enriquecimiento sin causa (indebido).

7.1. Continuando con el análisis de las infracciones normativas de carácter material, vemos que el sustento de las dos infracciones antes mencionadas también guardan estrecha relación, pues sostienen en conjunto que no correspondía que la administración tributaria deniegue su solicitud de devolución de percepciones del impuesto general a las ventas y que con ello la administración tributaria estaría viéndose indebidamente beneficiada; motivo por el cual su análisis y pronunciamiento se realizará de forma conjunta en atención al principio de concentración y dirección procesal.



SENTENCIA
CASACIÓN N.º 23027-2021
LIMA

7.2. Para tal efecto, conviene, a modo de recapitulación, tener en cuenta que las infracciones se sustentan en el desconocimiento del derecho a la devolución de las percepciones del impuesto general a las ventas realizadas en mérito al numeral 3.1 del artículo 3 de la Ley N.º 29176 y la negativa por parte de la administración tributaria a la solicitud de devolución de las percepciones no aplicadas, lo cual configuraría una vulneración del inciso b) del artículo 31 de la Ley del Impuesto General a las Ventas; y el hecho de que no se le devuelvan las percepciones no aplicadas, constituiría un enriquecimiento indebido y, por tanto, un abuso de derecho, así como una contravención del principio de no confiscatoriedad y de neutralidad del impuesto general a las ventas.

7.3. Sobre la vulneración del principio de no confiscatoriedad, corresponde tener presente que el Tribunal Constitucional al respecto al señalado que este principio:

[...] es un parámetro de observancia que la Constitución impone a los órganos que ejercen la potestad tributaria al momento de fijar la base imponible y la tasa del impuesto...[De ahí que, se transgreda este principio cuando] el tributo excede el límite que razonablemente puede admitirse como justificado en un régimen en el que se ha garantizado constitucionalmente el derecho subjetivo a la propiedad y, además, ha considerado a ésta como institución, como uno de los componentes básicos y esenciales de nuestro modelo de Constitución económica.¹⁹

Asimismo, el Tribunal Constitucional ha establecido que “resulta gratuito apelar al principio de no confiscatoriedad, cuando no se aportan pruebas suficientes para su comprobación”²⁰, pues es necesario analizar cada caso concreto atendiendo a sus circunstancias. Así, ha establecido que:

[...] el principio de no confiscatoriedad tiene la estructura propia de lo que se denomina un 'concepto jurídico indeterminado'. Es decir, su contenido constitucionalmente protegido no puede ser precisado en términos generales y abstractos, sino que debe ser analizado y observado en cada caso, teniendo en consideración la clase de tributo y las circunstancias concretas de quienes estén obligados a sufragarlo. No obstante, teniendo en cuenta las funciones que cumple en nuestro Estado democrático de Derecho, es posible afirmar, con carácter general, que se transgrede el principio de no confiscatoriedad de los tributos cada vez que un tributo excede el límite que razonablemente se admite para no vulnerar el derecho a la propiedad.²¹

¹⁹ Expediente N.º 02727-2002-PA/TC, fundamento jurídico 5

²⁰ Expediente N.º 06089-2006-PA/TC, fundamento jurídico 38

²¹ Sentencia N.º 2302-2003- AA/TC, fundamento jurídico 13



SENTENCIA
CASACIÓN N.º 23027-2021
LIMA

Por otro lado, sobre el principio de neutralidad, cabe señalar que en tanto el impuesto general a las ventas es un impuesto sobre la demanda final, se afirma que mediante este impuesto se busca que el empresario no:

[...] se vea afectado económicamente por el impuesto, pues, al no incorporarlo como costo en el precio, se traslada el impuesto a terceros y se involucra a estos agentes económicos en su control, que por su interés de “ejercer el derecho al crédito fiscal [...] exigirán factura a su proveedor, que a su vez está forzado a incluirlo en su declaración tributaria como débito fiscal”, evitando la acumulación del impuesto en el precio del bien o servicio hasta alcanzar al consumidor final.²²

7.4. Entonces, se aprecia que las instancias de mérito han determinado que la resolución materia del proceso no incurre en causal de nulidad, pues se verificó que el derecho de la empresa demandante para poder solicitar la devolución de las percepciones no aplicadas del impuesto general a las ventas acumuladas prescribió al no haberse configurado ningún supuesto de interrupción del plazo de prescripción, toda vez que consignar en las declaraciones juradas mensuales del impuesto general a las ventas el arrastre de los créditos por percepciones no es un supuesto de interrupción del plazo de prescripción conforme al numeral 4 del artículo 45° del Texto Único Ordenado del Código Tributario.

7.5. Se desprende que el hecho de que no se haya accedido a la solicitud de devolución de las percepciones no aplicadas y acumuladas desde el periodo diciembre de dos mil doce hasta el período enero del dos mil dieciocho del impuesto general a las ventas no significa un desconocimiento ilegal o arbitrario del derecho de la parte demandante contemplado en el inciso b) del artículo 31° de la Ley del Impuesto General a las Ventas, ni mucho menos una afectación o vulneración a su patrimonio, pues esta tuvo la oportunidad de solicitar la devolución de las percepciones realizadas dentro del plazo de ley, pero en su lugar dejó

²² CHÁVEZ GONZALES, A. Marco (2012). “Análisis económico del IGV y su incidencia en el mercado”. En *Revista de Economía y Derecho*, vol. 9 N.º 34: p.83-95. <https://revistas.upc.edu.pe/index.php/economia/article/view/356>



SENTENCIA
CASACIÓN N.º 23027-2021
LIMA

vencer el plazo correspondiente, ya que como se ha indicado previamente la administración tributaria denegó el pedido luego de verificar que su derecho había prescrito y no se había configurado ningún supuesto de interrupción del plazo.

7.6. De igual manera, en cuanto a la vulneración del principio de neutralidad del impuesto general a las ventas, se debe considerar que si bien se hizo un pago adelantado del tributo y se fue acumulando durante el año dos mil doce, el que no pudo ser aplicado o compensado a otras obligaciones; no es menos cierto que la empresa demandante no tuvo ningún impedimento para solicitar la devolución de las percepciones en su oportunidad, pero optó por esperar para hacerlo recién el año dos mil dieciocho, fecha en la que operó la prescripción de su derecho, conforme al inciso 6 del artículo 44 del Texto Único Ordenado del Código Tributario²³. Por tanto, en estricto no fue la administración tributaria quien afectó a la empresa demandante con el pago del impuesto general a las ventas o vulneró su patrimonio al denegar la devolución solicitada, puesto que se denegó la solicitud de devolución, debido a que operó la prescripción del derecho, con lo que se verifica que la administración tributaria actuó conforme a ley y no se desnaturalizó la finalidad del impuesto general a las ventas.

7.7. Habiendo dicho esto, se debe tener en cuenta que, sobre la proscripción del abuso del derecho establecida en el artículo 103° de la Constitución, el Tribunal Constitucional ha establecido lo siguiente:

[...] la cláusula constitucional que proscribe el abuso del derecho, aplicada al ámbito de los derechos fundamentales, supone la prohibición de desnaturalizar las finalidades u objetivos que sustentan la existencia de cada atributo, facultad o libertad reconocida sobre las personas [...]. Los derechos, pues, no pueden utilizarse de una forma ilegítima o abusiva, como ocurre en el presente caso, en que

²³ Artículo 44°.- CÓMPUTO DE LOS PLAZOS DE PRESCRIPCIÓN

El término prescriptorio se computará:

[...]

6. Desde el uno (1) de enero siguiente a la fecha en que nace el crédito por tributos cuya devolución se tiene derecho a solicitar, tratándose de las originadas por conceptos distintos a los pagos en exceso o indebidos.



SENTENCIA
CASACIÓN N.º 23027-2021
LIMA

la empresa [...] pretenda obtener un doble beneficio por una misma causa, lo que a todas luces resulta inconstitucional²⁴.

7.8. En consecuencia, habiéndose establecido que la administración tributaria denegó justificadamente la solicitud de devolución hecha por la parte recurrente, al no evidenciarse una interrupción en el plazo prescriptorio, puede colegirse que el hecho que la entidad conserve las percepciones que se efectuaron por concepto del impuesto general a las ventas no desnaturaliza la finalidad del pago adelantado del impuesto general a las ventas conforme a lo normado por la Ley del Impuesto General a las Ventas, esto es, el Decreto Supremo N.º 055-99-EF o la Ley N.º 29173, que regulan el régimen de percepciones del impuesto general a las ventas, puesto que como todo tributo está sujeto a las disposiciones del Código Tributario y este cuerpo normativo establece el plazo de prescripción que tiene el contribuyente para solicitar la devolución de las percepciones, por lo que, al haberse presentado la solicitud vencido dicho plazo, el derecho ha prescrito. Esto demuestra que la administración tributaria no incurrió en un abuso del derecho de la empresa, ni mucho menos en un enriquecimiento indebido, ya que conforme al artículo 1954 del Código Civil, se requiere que el alegado enriquecimiento sea **indebido**, es decir, que no exista justificación para no devolver las percepciones efectuadas²⁵, pero en el caso de autos, ha quedado establecido que la SUNAT actuó conforme a ley al no verificarse una interrupción del plazo, como equivocadamente arguye la parte recurrente.

7.9. En conclusión, por lo expuesto en los acápites que preceden, corresponde desestimar las infracciones normativas materia de análisis

²⁴ Expediente N.º 00037-2012-AA /TC, fundamento jurídico 69.

²⁵ [...] *La institución del enriquecimiento indebido supone estas ante: a) La adquisición de una ventaja patrimonial de un sujeto, frente al empobrecimiento de otro sujeto; b) La existencia de conexión entre ese enriquecimiento y ese empobrecimiento; c) La falta de justificación del enriquecimiento [...].*

Casación N.º 513-2008 Piura, publicada en el diario oficial *El Peruano* el cuatro de septiembre de dos mil ocho.



SENTENCIA
CASACIÓN N.º 23027-2021
LIMA

contenidas en los literales b), h) y e) reseñados en el punto 1.2.1 de la presente resolución.

OCTAVO. Respecto de las infracciones normativas por aplicación incorrecta del numeral 2 del artículo 427 del Código Procesal Civil e inaplicación del artículo 148 de la Constitución Política del Perú y el artículo 1º de la Ley del Proceso Contencioso Administrativo; y por interpretación errónea del artículo 4 del régimen de percepciones y vulneración al principio de no confiscatoriedad al restringirle el derecho a la compensación de percepciones al impuesto general a las ventas contra otras deudas tributarias.

8.1. Conforme a lo expuesto por la parte recurrente en su recurso de casación, se puede señalar que las dos infracciones normativas planteadas se sustentan en que la Sala Superior no tuvo en consideración que el Tribunal Fiscal debía pronunciarse sobre el derecho de compensar las percepciones acumuladas del impuesto general a las ventas luego de denegar la solicitud de su devolución y que, atendiendo a la pretensión de plena jurisdicción planteada, era factible que las instancias de mérito resuelvan sobre el fondo, es decir, sobre su pedido de compensación del crédito por percepciones. Además, señala que con el argumento de la Sala Superior consistente en que la controversia en sede administrativa se circunscribió tan solo a la solicitud de devolución, se desestimó la solicitud de compensación de las percepciones del impuesto general a las ventas con otras deudas tributarias, lo cual vulneraría lo establecido en el artículo 4 del régimen de percepciones del impuesto general a las ventas. Así, se evidencia la conexidad entre estas dos infracciones, lo que amerita una vez más un pronunciamiento conjunto respecto de las mismas, pese a haberse planteado de forma independiente, en aplicación del principio de concentración y dirección procesal.



SENTENCIA
CASACIÓN N.º 23027-2021
LIMA

8.2. Habiendo dicho esto, se debe tener en cuenta que se alude a una aplicación incorrecta del inciso 2 del artículo 427 del Código Procesal Civil, es decir, la parte recurrente plantea una infracción por aplicación indebida. En tal sentido, se debe tener en cuenta que sobre la aplicación indebida de una norma material²⁶, doctrinariamente se ha señalado que: “hay aplicación indebida cuando se actúa una norma impertinente a la relación fáctica establecida en el proceso. El Juez ha errado en la elección de la norma, ha errado en el proceso de establecer la relación de semejanza o de diferencia que existe entre el caso particular concreto, jurídicamente calificado y la hipótesis de la norma”²⁷. Asumen similar posición Carlos Calderón y Rosario Alfaro, quienes refieren que: “Existirá aplicación indebida [...] cuando se aplica una norma legal de manera errónea a determinado caso. Hay aquí una norma (la defectuosa) aplicada y una norma (la correcta) que se ha dejado de aplicar”²⁸. Asimismo, Jorge Carrión Lugo precisa que esta infracción se puede presentar no solo en el supuesto antes descrito, sino además en otros, a saber: “a) Cuando se aplica al caso una norma que no lo regula, dejando de observar la norma verdaderamente aplicable, la cual es violada lógicamente por inaplicación. Es decir, se aplica una norma impertinente en vez de la que jurídicamente corresponde. [...] b) Cuando se aplica al caso materia del litigio una norma derogada en sustitución de la vigente. c) Cuando no se aplica una norma jurídica nacional por entender que la norma aplicable es la extranjera, [...] d) [...] cabe la causal consistente en la aplicación indebida del principio relativo a la jerarquía de las normas [...] e) Finalmente, [...] se subsume el caso en que una

²⁶ Casación N.º 3820-2014 Lima, cuarto considerando, emitida con fecha diez de mayo de dos mil diecisiete, por la Tercera Sala Constitucional y Social Transitoria de la Corte Suprema de Justicia de la República.

²⁷ SÁNCHEZ-PALACIOS PAIVA, Manuel (1999). *El Recurso de Casación Civil: praxis*. Lima, Cultural Cuzco Editores; p. 62.

²⁸ CALDERON, Carlos y ALFARO, Rosario (2001). *La Casación Civil en el Perú: doctrina y jurisprudencia*. Trujillo – Perú, Editora Normas Legales; p. 112.



SENTENCIA
CASACIÓN N.º 23027-2021
LIMA

sentencia resuelva un litigio aplicando una norma en sentido contrario a su propio texto”²⁹.

8.3. Hecha tal precisión, corresponde entrar al análisis de las infracciones normativas planteadas. Así, tenemos que se alega la falta de pronunciamiento sobre el pedido de compensación de las percepciones no aplicadas del impuesto general a las ventas y que lo resuelto por la sentencia de vista desconocería su derecho a compensar las percepciones, aludiendo directamente a que se habría planteado una pretensión de plena jurisdicción, pues se estaría solicitando el reconocimiento de una situación jurídica y la orden de medidas adecuadas para su respeto o cumplimiento. Sin embargo, debe tenerse en cuenta que, si bien la pretensión de plena jurisdicción busca procurar tutelar los derechos fundamentales de los administrados, esta no puede ser amparada sin antes verificarse el cumplimiento de los requisitos necesarios para que el administrado pueda acceder al derecho o al beneficio correspondiente, ya que de lo contrario se estaría desconociendo el papel del Poder Ejecutivo y de la administración estatal.

8.4. Sobre el particular, es importante tener presente que el Tribunal Constitucional en la sentencia expedida en el Expediente N.º 0005-2016-PCC/TC ha establecido que los jueces ante pretensiones de plena jurisdicción tienen límites para otorgar licencias, como la de pesca, por ejemplo, pues ello evidenciaría menoscabar las competencias del Ejecutivo, criterio que *mutatis mutandi* es pertinente al caso de autos, en el cual se ha establecido que:

*De esta manera, si a través de procesos judiciales **sin previo procedimiento administrativo** se otorgan tales permisos o derechos, los jueces que así lo determinen estarían sustituyendo al Produce, titular de la competencia correspondiente de acuerdo con lo explicado previamente y, en ese sentido, estarían menoscabando una competencia del Poder Ejecutivo.*³⁰ [Énfasis agregado]

²⁹ CARRIÓN LUGO, Jorge (2001). “El Recurso de Casación”. En Revista Iustitia Et Ius, año 1, N.º 1, UNMSM. Oficina General del Sistema de Bibliotecas y Biblioteca Central; pp. 33 y 34.

³⁰ Expediente N.º 0005-2016-PCC/TC, fundamento jurídico 80



SENTENCIA
CASACIÓN N.º 23027-2021
LIMA

8.5. De este modo, si bien la pretensión de plena jurisdicción en el proceso contencioso administrativo busca dejar atrás la idea del Juez revisor de la legalidad, que se limitaba a declarar la nulidad de la actuación de la administración pública, la actuación del Juez no es irrestricta y debe cautelar y no interferir o afectar la competencia de las entidades del Estado, como la administración tributaria, máxime en los casos en los que no se haya seguido el procedimiento administrativo previo.

8.6. Al respecto, se debe tener presente que las instancias de mérito han establecido que la pretensión subordinada interpuesta por la parte demandante consistente en que se declare que “tiene derecho de compensar las percepciones contra otras deudas tributarias al IGV según lo establecido en el numeral 4.2 del artículo 4º de la Ley N.º 29173 en concordancia con la Décima Segunda Disposición Complementaria Final del Decreto Legislativo N.º 981”, es improcedente, señalando como sustento que se solicitó como pretensión principal la nulidad de la resolución administrativa emitida por el Tribunal Fiscal, la cual versaba sobre el pedido de devolución de percepciones del impuesto general a las ventas acumuladas desde el periodo de marzo a noviembre del año dos mil doce y no sobre un pedido de compensación y, además, porque se verificó que la administración aún no había emitido pronunciamiento al respecto porque la parte demandante no había solicitado la indicada compensación de las percepciones ante la administración tributaria y no correspondía que en sede jurisdiccional se reconozca a favor de la empresa demandante un derecho o beneficio que no ha solicitado previamente en la vía administrativa cumpliendo con los requisitos correspondientes, motivo por el cual se estableció que carecía de interés para obrar, conforme al inciso 2 del artículo 427 del Código Procesal Civil.

8.7. Con base en lo expuesto, se puede concluir que, en efecto, no correspondía que la Sala Superior emita pronunciamiento respecto a la



SENTENCIA
CASACIÓN N.º 23027-2021
LIMA

pretensión subordinada, puesto que se verificó que la empresa demandante no solicitó en su oportunidad la compensación ante la administración tributaria, y la resolución administrativa del Tribunal Fiscal objeto de control jurídico tampoco versaba sobre un pedido de compensación de percepciones, sino sobre otro distinto, es decir, el proceso contencioso administrativo instaurado no trataba sobre el control jurídico de una resolución que cause estado sobre un pedido de compensación de percepciones del impuesto general a las ventas acumuladas, pues la parte actora nunca realizó dicho pedido ni agotó la vía administrativa conforme a ley. Por tal motivo, se puede concluir, en primer lugar, que la parte demandante, en efecto, carecía de interés para obrar, y, en segundo lugar, no se evidencia que la sentencia de vista haya afectado el patrimonio de la empresa demandante ni vulnerado el derecho de compensar las percepciones del impuesto general a las ventas con otras deudas tributarias conforme lo establecido en el artículo 4 de la Ley N.º 29173 al confirmar la sentencia de primera instancia, que declaró improcedente la pretensión subordinada, máxime si este extremo del fallo no implica un pronunciamiento sobre el fondo de la pretensión subordinada.

8.8. A ello cabe agregar que, siguiendo el criterio establecido por el Tribunal Constitucional, al que se ha hecho referencia previamente, la Sala Superior se encontraba impedida de poder resolver sobre la indicada pretensión subordinada, puesto que, al no haberse presentado la solicitud de compensación correspondiente, tampoco se había cumplido con tramitar el procedimiento administrativo previo, debiendo tenerse en cuenta además que el órgano competente para un pedido de compensación tributaria —por la naturaleza especial de la materia—, es, en primer lugar, la administración tributaria, siendo competencia del organismo jurisdiccional evaluar posteriormente la legalidad de la actuación y, en su caso, la emisión de un pronunciamiento de plena jurisdicción al contar con el expediente administrativo pertinente. Por ende, no se verifica una aplicación indebida del numeral 2 del artículo 427 del Código Procesal Civil ni una inaplicación



SENTENCIA
CASACIÓN N.º 23027-2021
LIMA

del artículo 148 de la Constitución Política del Estado, por cuanto se ha determinado que la parte demandante no siguió el procedimiento contencioso tributario previo, con lo que se verifica su falta de interés para obrar en sede contencioso administrativa y la inexistencia de una resolución que cause estado. Sin perjuicio de lo antes establecido, cabe señalar que se deja a salvo el derecho de la parte demandante de solicitar se apliquen las percepciones arrastradas, conforme a ley.

8.9. Por tanto, se concluye que las infracciones normativas relacionadas con la pretensión subordinada planteada en la demanda, contenidas en los literales i) y j), señalados en el punto 1.2.1 de la presente resolución, son infundadas.

NOVENO. Finalmente, en atención a las consideraciones expuestas en los considerandos precedentes, se concluye que la sentencia de vista objeto de casación no ha incurrido en ninguna de las infracciones denunciadas por la empresa recurrente, encontrándose la decisión de la Sala Superior acorde a derecho, por lo que corresponde declarar infundado el recurso de casación interpuesto.

III. DECISIÓN

Por tales consideraciones, **DECLARARON INFUNDADO** el recurso de casación interpuesto por la demandante **Transmisora Eléctrica del Sur Sociedad Anónima Cerrada (TESUR)**, de fecha veinte de octubre de dos mil veintiuno (fojas ciento sesenta y tres a doscientos cincuenta y cinco del cuaderno de casación). En consecuencia, **NO CASARON** la sentencia de vista emitida por la Sexta Sala Especializada en lo Contencioso Administrativo con Subespecialidad en Temas Tributarios y Aduaneros de la Corte Superior de Justicia de Lima, de fecha veintiocho de setiembre de dos mil veintiuno (fojas ciento cuarenta y tres a ciento cincuenta y dos del cuaderno de casación), en los seguidos por Transmisora Eléctrica del Sur



SENTENCIA
CASACIÓN N.º 23027-2021
LIMA

Sociedad Anónima Cerrada contra la Superintendencia Nacional de Aduanas y Administración Tributaria y el Tribunal Fiscal, sobre impugnación de resolución administrativa. Por último, **ORDENARON** la publicación de la presente resolución en el diario oficial *El Peruano* y devolvieron los actuados. Interviene como ponente el Juez Supremo Bustamante Zegarra.

SS.

BURNEO BERMEJO

BUSTAMANTE ZEGARRA

CABELLO MATAMALA

DELGADO AYBAR

TOVAR BUENDÍA

RPJ