



Tribunal Constitucional

Sala Segunda. Sentencia 99/2026

EXP. N.º 04068-2023-PA/TC
LIMA



SENTENCIA DEL TRIBUNAL CONSTITUCIONAL

En Lima, a los 20 días del mes de enero de 2026, la Sala Segunda del Tribunal Constitucional, integrada por los magistrados Domínguez Haro, Gutiérrez Ticse y Ochoa Cardich, ha emitido la presente sentencia. Los magistrados intervinientes firman digitalmente en señal de conformidad con lo votado.



ASUNTO

Recurso de agravio constitucional interpuesto por [REDACTED] contra la Resolución 4, de fecha 27 de abril de 2023¹, expedida por la Tercera Sala Constitucional de la Corte Superior de Justicia de Lima, que declaró improcedente la demanda de amparo.

ANTECEDENTES

Con fecha 2 de septiembre de 2021², [REDACTED], interpuso demanda de amparo contra la Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración y el Tribunal Fiscal. Plantea, como pretensiones principales, lo siguiente:

- Solicita la inaplicación a su caso de la Única Disposición Complementaria Transitoria del Decreto Legislativo 1433, por cuanto fue aplicada inconstitucionalmente a su caso, para desestimar su pedido de prescripción. En consecuencia, requiere la nulidad parcial de la Resolución del Tribunal Fiscal N.º 04631-A-2021, emitida el 28 de mayo de 2021, en el extremo que confirmó la Resolución de División 000 323200/2019-000134, emitida el 29 de agosto de 2019 por la Intendencia Nacional de Control Aduanero, en lo referido a la prescripción de la acción para determinar tributos y aplicar multas, y cobrar tributos y multas.
- Se declare la prescripción de la facultad de cobro de la presunta deuda tributaria que se le atribuye relativa a los periodos tributarios 2010 a 2013 que fueron materia de pronunciamiento a través de la Resolución del Tribunal Fiscal N.º 04631-A-2021.

¹ Foja 347

² Foja 1



Tribunal Constitucional

Sala Segunda. Sentencia 99/2026

EXP. N.º 04068-2023-PA/TC
LIMA



Asimismo, de manera subordinada, en el supuesto de que no se ampare su pretensión principal, la recurrente solicita que, reponiendo las cosas al estado anterior a la vulneración o amenaza de sus derechos fundamentales, se ordene a la SUNAT abstenerse de liquidar y/o requerir el pago de intereses moratorios generados desde el 22 de enero de 2016 —fecha en la que se emitió la Resolución de Gerencia N.º 000 393030/2016-000001, que, según la SUNAT y el Tribunal Fiscal, anuló las Resoluciones de División N.º 000-3Y4100/2015-72 y N.º 000-3Y4100/2015-73, así como el Resultado de Requerimiento N.º 456-2015-SUNAT/3Y4100— hasta el 26 de junio de 2018, fecha en la cual se notificaron los Resultados de Requerimiento N.º 2147-2018-SUNAT/323100 y N.º 2148-2018-SUNAT/323100, mediante los cuales se comunicó una nueva evaluación de los descargos presentados en la fiscalización iniciada en el año 2014 y se formularon nuevas observaciones. En dicho sentido, requirió la inaplicación del artículo 33 del Código Tributario para el caso concreto, el cual regula los intereses moratorios de los tributos impagos, puesto que la demora de 30 meses en la resolución de su caso es atribuible a la SUNAT.

Alegó que, el 17 de setiembre de 2018, entró en vigor el Decreto Legislativo N.º 1433, el cual modificó el sistema de cómputo de los plazos de prescripción de la deuda aduanera, estableciendo que el cómputo de la prescripción de la facultad de cobro se inicia únicamente después de que la SUNAT haya notificado al contribuyente la respectiva determinación de la deuda. Refirió que, en virtud de la teoría de los hechos cumplidos, así como de los principios de retroactividad normativa y de seguridad jurídica, no corresponde que los plazos de prescripción ya iniciados se reinicien, ni que, habiendo prescrito la facultad de cobro, esta pueda reactivarse. Sin embargo, sostuvo que la SUNAT y el Tribunal Fiscal actuaron en sentido contrario, al considerar que la Única Disposición Complementaria Transitoria (UDCT) del Decreto Legislativo N.º 1433 resulta aplicable a su caso, dado que las Resoluciones de División N.º 000323100/2018-000457 y N.º 000323100/2018-000458 (Resoluciones de Determinación) fueron notificadas el 16 de noviembre de 2018, por lo que, para la Administración Tributaria, el plazo de prescripción de la facultad de cobro se iniciaría recién el día siguiente, es decir, el 17 de noviembre de 2018; como si no hubiese ya iniciado, transcurrido y culminado el plazo de prescripción de la referida deuda aduanera entre los años 2011 y 2018.



Tribunal Constitucional

Sala Segunda. Sentencia 99/2026

EXP. N.º 04068-2023-PA/TC
LIMA



El Décimo Primer Juzgado Constitucional Sub Especializado en Asuntos Tributarios, Aduaneros e Indecopi de Lima, mediante Resolución 1, de fecha 11 de noviembre de 2021³, admitió a trámite la demanda.

Con fecha 11 de enero de 2022⁴, el procurador público del Ministerio de Economía y Finanzas, en representación de Tribunal Fiscal, dedujo la excepción de incompetencia por razón de la materia. Asimismo, contestó la demanda solicitando que sea declarada improcedente o infundada. Expresó que, la pretensión de la recurrente debe ser ventilada en la vía ordinaria. Agregó que, los intereses moratorios y su capitalización no vulneran derecho ni principio alguno, pues cumplen una finalidad constitucionalmente valiosa, ya que integran y posibilitan el deber constitucional de contribuir, pues no solo se generan para resarcir al Estado por el incumplimiento del deber constitucional, sino que constituyen un mecanismo disuasivo del incumplimiento del deber de contribuir; los criterios establecidos en la sentencia recaída en el Expediente 02051-2016-PA/TC (Caso Paramonga), no resultan aplicables al caso de la recurrente, por cuanto, la recurrente no cuenta con una solicitud de prescripción pendiente de trámite a la fecha de la publicación de dicha sentencia; además que, la actuación del Tribunal Fiscal se ha desarrollado dentro del plazo razonable, puesto que, lo pretendido por la parte demandante requiere un análisis complejo y minucioso de la normativa aplicable. Por otro lado, indicó que, en el caso de la recurrente no operó la prescripción de su deuda, ya que, las Resoluciones de División N.º 000323100/2018-000457 (determinación de tributos) y 000323100/2018-000458 (aplicación de sanción de multa) fueron debidamente notificadas a la demandante en su domicilio fiscal, el 16 de noviembre de 2018, dentro de la vigencia de la Única Disposición Complementaria Transitoria del Decreto Legislativo 1433, por lo que la acción de la SUNAT para cobrar los tributos y cobrar multas, prescribe recién a los cuatro años contados a partir del día siguiente de realizada la referida notificación.

Con fecha 12 de enero de 2022⁵, la Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria contestó la demanda solicitando que sea declarada improcedente o infundada. En cuanto a la pretensión principal, alegó lo siguiente: **i)** el petitorio de la demanda no está referido al contenido constitucionalmente protegido de los derechos invocados; **ii)** el Decreto

³ Foja 82

⁴ Foja 97

⁵ Foja 164



Tribunal Constitucional

Sala Segunda. Sentencia 99/2026

EXP. N.º 04068-2023-PA/TC
LIMA



Legislativo N.º 1433 no es una norma autoaplicativa, toda vez que, no es de aplicación inmediata e incondicionada, sino que previamente se necesitan que se cumplan ciertas condiciones para su aplicación, tales como la determinación de la obligación tributaria aduanera y la emisión de los valores (Resolución de Determinación y/o Resolución de Multa) y que posteriormente dichos valores se hayan notificado a los contribuyentes; **iii)** no existe una amenaza cierta e inminente a los derechos de la recurrente, toda vez que a la fecha no se ha iniciado procedimiento de cobranza coactiva contra la demandante; **iv)** el Tribunal Constitucional en reiterada jurisprudencia ha establecido que las controversias en materia tributaria, como la planteada por la actora, debe ser ventilada en la vía ordinaria; **v)** los plazos de prescripción para determinar la deuda y efectuar el cobro de la deuda tributaria no transcurren a la par, dado que, el cómputo del plazo de prescripción para cobrar una deuda solo se inicia una vez que esta haya sido determinada, ya que, no se puede cobrar una deuda que aún no existe; **vi)** en el presente caso no existe vulneración del derecho a la irretroactividad normativa ni el principio de seguridad jurídica; toda vez que, en el caso de la demandante, el plazo de prescripción para la determinación de los tributos se inició antes de la vigencia del Decreto Legislativo 1433, mientras que el plazo de prescripción para exigir su pago inició durante la vigencia de dicha norma; y, **vii)** la obligación tributaria del recurrente fue determinada dentro de los plazos legales establecidos en el Código Tributario.

Por otro lado, respecto a la pretensión subordinada indicó lo siguiente: **i)** el Tribunal Constitucional ha establecido que las controversias vinculadas a inaplicación de intereses moratorios deben ventilarse en el proceso contencioso administrativo y no a través del amparo; **ii)** en el presente caso, no existe necesidad de una tutela urgente, toda vez que, no se ha iniciado en contra del recurrente procedimiento de ejecución coactiva; **iii)** la emplazada consintió la demora en la que habría incurrido SUNAT durante el procedimiento de fiscalización, ya que, no hizo uso de la queja para remediar dicha situación; **iv)** los intereses moratorios representan una consecuencia jurídica prevista por nuestro ordenamiento ante el incumplimiento del deber de contribuir; y **v)** mediante proceso de amparo no puede establecerse beneficios tributarios o exoneraciones como la pretendida por el accionante.



Tribunal Constitucional

Sala Segunda. Sentencia 99/2026

EXP. N.º 04068-2023-PA/TC
LIMA

Mediante Resolución 3, de fecha 10 de junio de 2022⁶, el Décimo Primer Juzgado Constitucional Sub Especializado en Asuntos Tributarios, Aduaneros e Indecopi de Lima, declaró improcedente la demanda, principalmente por considerar que, la pretensión de la recurrente debe ser ventilada en la vía ordinaria.

A su turno, la Sala superior revisora, mediante Resolución 4, del 27 de abril de 2023⁷, empleando similares fundamentos a los del juzgado de primera instancia confirmó la apelada.

FUNDAMENTOS

Delimitación del petitorio

1. La recurrente solicita lo siguiente:

- Solicita la inaplicación, en su caso concreto, de la Única Disposición Complementaria Transitoria del Decreto Legislativo N.º 1433, por considerar que ha sido aplicada de manera inconstitucional con el objeto de desestimar su pedido de prescripción. En consecuencia, requiere que se declare la nulidad parcial de la Resolución del Tribunal Fiscal N.º 04631-A-2021, emitida el 28 de mayo de 2021 que confirmó la Resolución de División N.º 000 323200/2019-000134, de fecha 29 de agosto de 2019, emitida por la Intendencia Nacional de Control Aduanero, en el extremo referido a la prescripción de la acción para determinar y cobrar tributos, así como para la aplicación y cobro de las multas correspondientes, al haber declarado infundado el recurso de reclamación contra las Resoluciones de División N.º 000 323100/2018-000457 (determinación de tributos) y 000 323100/2018-000458 (aplicación de sanción de multa), ambas del 8 de noviembre de 2018, mediante las cuales se dispuso el cobro de tributos dejados de pagar, por no haber declarado el pago de gastos de ingeniería y diseño y la sanción de multa, por la comisión de la infracción prevista en el numeral 1 del literal c) del artículo 192 de la Ley General de Aduanas, aprobado por Decreto Legislativo N.º 1053.

⁶ Foja 256

⁷ Foja 347



Tribunal Constitucional

Sala Segunda. Sentencia 99/2026

EXP. N.º 04068-2023-PA/TC
LIMA



- Se declare la prescripción de la facultad de cobro de la presunta deuda tributaria que se le atribuye relativa a los periodos tributarios 2010 a 2013 que fueron materia de pronunciamiento a través de la Resolución del Tribunal Fiscal N.º 04631-A-2021.
2. Asimismo, de manera subordinada, para el supuesto de que no se ampare su pretensión principal, la recurrente solicitó que, reponiendo las cosas al estado anterior a la vulneración o amenaza de sus derechos fundamentales, se ordene a la SUNAT abstenerse de liquidar y/o requerir el pago de intereses moratorios generados desde el 22 de enero de 2016 —fecha en la que se emitió la Resolución de Gerencia N.º 000393030/2016-000001, que, según la SUNAT y el Tribunal Fiscal, anuló las Resoluciones de División N.º 000-3Y4100/2015-72 y N.º 000-3Y4100/2015-73, así como el Resultado de Requerimiento N.º 456-2015-SUNA/3Y4100— hasta el 26 de junio de 2018, fecha en la cual se notificaron los Resultados de Requerimiento N.º 2147-2018-SUNAT/323100 y N.º 2148-2018-SUNAT/323100, mediante los cuales se comunicó una nueva evaluación de los descargos presentados en la fiscalización iniciada en el año 2014 y se formularon nuevas observaciones.
 3. En el caso de autos, este Tribunal considera que la vía del amparo resulta idónea, por cuanto, considera que el presente caso requiere tutela de urgencia, ya que, la recurrente viene cuestionando la actuación de la Administración Tributaria desde hace más de 10 años, cuando la SUNAT concluyó la fiscalización referida a los periodos tributarios 2010 a 2013 y notificó a la recurrente las Resoluciones de División N.º 0003Y4100/2015-000072, que contenía la determinación de tributos, y N.º 0003Y4100/2015-000073, referida a la aplicación de sanción de multa, ambas notificadas el 4 de marzo de 2015 y que fueron dejadas sin efecto, en el extremo referidos a los gastos de ingeniería, mediante Resolución de Gerencia N.º 000 393000/2016-000001, de fecha 22 de enero de 2016. Al haberse dejado sin efecto dichas resoluciones, se emiten las Resoluciones de División N.º 000323100/2018-000457 (determinación de tributos) y 000323100/2018-000458 (aplicación de sanción de multa), ambas del 08 de noviembre de 2018, que fueron objeto de reclamación y apelación por parte de la empresa recurrente, emitiéndose, en segunda instancia administrativa la Resolución del



Tribunal Constitucional

Sala Segunda. Sentencia 99/2026

EXP. N.º 04068-2023-PA/TC
LIMA

Tribunal Fiscal N.º 04631-A-2021, que se cuestiona en el presente proceso de amparo.

4. Por consiguiente, cualquier demora adicional, como el supuesto de remitir el caso a la vía ordinaria sería perjudicial, puesto que podría tornarse en irreparable la lesión al derecho invocado, pues la relevancia del derecho involucrado o la gravedad del daño que podría ocurrirle hace inexigible obligar a la actora que transite por la vía ordinaria, pues la deuda tributaria cuestionada resulta exigible coactivamente, siendo que la SUNAT ha trabado embargo en forma de retención en contra de la empresa recurrente⁸. Así, el proceso constitucional de amparo es la vía idónea para brindar una adecuada tutela del derecho invocado, porque, al presentarse la demanda, el riesgo de que la agresión resulte irreparable es inminente y, por lo tanto, requiere una tutela de urgencia, tal como ha sido destacado por el Tribunal Constitucional en las sentencias emitidas en los Expedientes 04532-2013-PA/TC y 04082-2012-PA/TC. En consecuencia, un proceso contencioso administrativo no puede considerarse una alternativa al amparo de autos, ni menos una vía igualmente satisfactoria frente al mismo. En consecuencia, no cabe desestimar la demanda en aplicación del artículo 7, inciso 2 del actual Código Procesal Constitucional (artículo 5, inciso 2, del anterior código), máxime cuando este Tribunal Constitucional, en la sentencia recaída en el Expediente 02132-2008-AA, expresó:

30. Para determinar el objetivo [de la prescripción] (...) es importante verificar la exposición de motivos tanto del Libro VIII, sobre prescripción y caducidad del Código Civil, como del aludido artículo 2001º inciso 4) del mismo cuerpo normativo:

LIBRO VII PRESCRIPCIÓN Y CADUCIDAD

TÍTULO I, Prescripción extintiva

“(...) El fundamento de la prescripción es de orden público, pues conviene al interés social liquidar situaciones latentes pendientes de solución. (...). La seguridad jurídica sustenta el instituto de la prescripción, pues al permitirse la oposición a una acción prescrita se consolidan situaciones que, de otro modo, estarían indefinidamente expuestas. Incuestionablemente, pues, la prescripción ha devenido una de las instituciones jurídicas más necesarias para el orden social (...)”.

⁸ Fojas 369.



Tribunal Constitucional

Sala Segunda. Sentencia 99/2026

EXP. N.º 04068-2023-PA/TC
LIMA



(...)

32. Ahora bien, este objetivo se justifica con la prosecución de determinados principios constitucionales tales como el principio de seguridad jurídica y el principio de orden público, los cuales se desprenden de la fórmula de Estado de Derecho contenida en los artículos 3º y 43º de la Constitución.

33. Así las cosas, se advierte que el objetivo de la disposición legal cuestionada se justifica en la prosecución de fines que tienen cobertura constitucional.

5. Cabe mencionar que, a través del principio de seguridad jurídica, el contribuyente conoce de las reglas que rigen su relación con la Administración Tributaria, es decir, a qué atenerse con el fisco. Tal principio podría verse vulnerado cuando no se respeta la prescripción de la acción para determinar y cobrar tributos, así como para la aplicación y cobro de las multas correspondientes, como se cuestiona en el presente caso.

Sobre la prescripción en materia tributaria y el principio de seguridad jurídica

6. En cuanto a la figura de la prescripción extintiva, este Colegiado ha establecido que: *“(...) no supone la denegatoria del derecho en cuestión, sino, en todo caso, la restricción del remedio procesal para exigirlo, lo cual no debe olvidarse, constituye también la defensa de otro bien constitucional en la medida que se protege por esta vía la seguridad jurídica (...)”*⁹
7. Ahora bien, la prescripción extintiva en el ámbito tributario es una figura jurídica en virtud de la cual, la administración tributaria pierde el derecho a exigir al contribuyente el pago de una obligación tributaria (lo que también acarrea la pérdida de la potestad de fijarla o de imponer sanciones). Tiene como fin evitar que el ejercicio de la facultad de demandar el pago de una obligación quede abierto indefinidamente y, de tal modo, protege la seguridad jurídica¹⁰. En dicho sentido, la prescripción en materia tributaria permite liberar al deudor de la obligación tributaria (deuda tributaria y no tributaria), como

⁹ Véase sentencia recaída en el Expediente N.º 04272-2006- PA/TC, fundamento jurídico 5

¹⁰ Véase sentencia recaída en el Expediente N.º 02051-2016- PA/TC, fundamento jurídico 9



Tribunal Constitucional

Sala Segunda. Sentencia 99/2026

EXP. N.º 04068-2023-PA/TC
LIMA



consecuencia del cumplimiento del plazo establecido por mandato legal para que la Administración requiera su cobro¹¹.

8. Es importante enfatizar que, en nuestro modelo constitucional, el régimen tributario se encuentra a cargo de la Administración Tributaria que, a su vez, es la responsable de requerir oportunamente el cumplimiento de la deuda (recaudación tributaria), dentro del periodo legalmente establecido, observando cada uno de los principios y derechos que la Constitución establece.¹²
9. Ahora bien, considerando que, toda actuación administrativa requiere de una previa cobertura legal, la norma de rango legal debe determinar de forma suficiente y con precisión los plazos de prescripción a los que debe sujetarse la administración para desplegar su accionar vinculado con la administración de tributos, sean estos de carácter interno o aduaneros.
10. El artículo 43 del Código Tributario establece cuales son los plazos de prescripción de la deuda tributaria –4, 6 o 10 años dependiendo del supuesto aplicable–, mientras que el artículo 44 establece los términos para el inicio de su contabilización y el artículo 45 las formas de interrupción de la prescripción.
11. Si bien es cierto que las mencionadas características son reglas generales, estas permiten conocer con precisión el inicio de la contabilización del plazo que tiene la administración para que, en ejercicio de su potestad tributaria, reclame al contribuyente la deuda generada por el incumplimiento de la obligación del pago de tributos.
12. En este sentido, las características legales atribuidas por el legislador a la prescripción tributaria permiten identificar en ella una herramienta jurídica razonable para el cobro de la deuda (tributaria y no tributaria) a favor del fisco, incluyendo lo relativo a los supuestos legales de interrupción de su plazo. Sin embargo, tal regulación también se identifica como una garantía a favor del contribuyente, pues le permite,

¹¹ Véase sentencia recaída en el Expediente N.º 00004-2019- PI/TC, fundamento jurídico 28

¹² Véase sentencia recaída en el Expediente N.º 00004-2019- PI/TC, fundamento jurídico 29



Tribunal Constitucional

Sala Segunda. Sentencia 99/2026

EXP. N.º 04068-2023-PA/TC
LIMA



por mandato legal —cumpliendo los requisitos que la ley establece—, liberarse de dicha deuda al cumplirse el plazo establecido, castigando así la inactividad de la administración con la extinción de su potestad tributaria (capacidad estatal de determinación y cobro de la obligación tributaria).

Sobre la prescripción en materia tributaria-aduanera

13. En el ámbito aduanero, la prescripción ha tenido un desarrollo normativo particular. La Ley General de Aduanas, aprobada por Decreto Legislativo N.º 1053, estableció en su artículo 155 los plazos de prescripción aplicables a las diversas facultades de la Administración Aduanera. Así, dicho dispositivo señalaba lo siguiente:

“Artículo 155.- Plazos de prescripción

La acción de la SUNAT para:

- a) Determinar y cobrar los tributos, en los supuestos de los incisos a), b) y c) del artículo 140 de este Decreto Legislativo, prescribe a los cuatro (4) años contados a partir del uno (1) de enero del año siguiente de la fecha del nacimiento de la obligación tributaria aduanera;*
- b) Determinar y cobrar los tributos, en el supuesto del inciso d) del artículo 140 de este Decreto Legislativo, prescribe a los cuatro (4) años contados a partir del uno (1) de enero del año siguiente de la conclusión del régimen;*
- c) Aplicar sanciones y cobrar multas, prescribe a los cuatro (4) años contados a partir del uno (1) de enero del año siguiente a la fecha en que se cometió la infracción o, cuando no sea posible establecerla, a la fecha en que la SUNAT detectó la infracción;*
- d) Requerir la devolución del monto de lo indebidamente restituido en el régimen de drawback, prescribe a los cuatro (4) años contados a partir del uno (1) de enero del año siguiente de la entrega del documento de restitución;*
- e) Devolver lo pagado indebidamente o en exceso, prescribe a los cuatro (4) años contados a partir del uno (1) de enero del año siguiente de efectuado el pago indebido o en exceso.”*



Tribunal Constitucional

Sala Segunda. Sentencia 99/2026

EXP. N.º 04068-2023-PA/TC
LIMA



14. El referido dispositivo fue objeto de modificación mediante el artículo 3 del Decreto Legislativo N.º 1433, publicado en el Diario Oficial *El Peruano* el 16 de septiembre de 2018, entrando en vigencia a partir del 17 de septiembre de 2018, bajo los términos siguientes:

“Artículo 155.- Plazos de prescripción

La acción de la SUNAT para:

- a) Determinar los tributos, en los supuestos de los incisos a), b) y c) del artículo 140, prescribe a los cuatro años contados a partir del 1 de enero del año siguiente de la fecha del nacimiento de la obligación tributaria aduanera;*
- b) Determinar los tributos, en el supuesto del inciso d) del artículo 140, prescribe a los cuatro años contados a partir del 1 de enero del año siguiente de la conclusión del régimen;*
- c) Aplicar sanciones, prescribe a los cuatro años contados a partir del 1 de enero del año siguiente a la fecha en que se cometió la infracción o, cuando no sea posible establecerla, a la fecha en que la SUNAT detectó la infracción;*
- d) Requerir la devolución del monto de lo indebidamente restituido prescribe a los cuatro años contados a partir del 1 de enero del año siguiente de la entrega del documento de restitución;*
- e) Devolver lo pagado indebidamente o en exceso, prescribe a los cuatro años contados a partir del 1 de enero del año siguiente de efectuado el pago indebido o en exceso;*
- f) Cobrar los tributos, en los supuestos del artículo 140 de este Decreto Legislativo y el monto de lo indebidamente restituido, prescribe a los cuatro años contados a partir del día siguiente de realizada la notificación de la resolución de determinación;*
- g) Cobrar las multas, prescribe a los cuatro años contados a partir del día siguiente de realizada la notificación de la resolución de multa.”*

15. Del análisis de los dispositivos normativos antes citados, se advierte que, a partir de la entrada en vigencia del Decreto Legislativo N.º 1433, la prescripción en materia tributaria-aduanera ha experimentado un cambio sustancial. En efecto, se abandonó el esquema de cómputo simultáneo —



Tribunal Constitucional

Sala Segunda. Sentencia 99/2026

EXP. N.º 04068-2023-PA/TC
LIMA



esto es, no secuencial— de las acciones de determinación y cobro de tributos, así como de aplicación y cobro de sanciones, instaurándose en su lugar un régimen de cómputo secuencial o diferenciado de tales acciones. Ello implica que la acción de cobro ya no se computa simultáneamente con la acción de determinación de la deuda tributaria ni con la de imposición de sanciones, sino que se inicia únicamente a partir de la notificación de los actos que contienen la obligación de pago de tributos y/o multas, consolidándose así un sistema en el que cada acción prescribe de manera autónoma y sucesiva.

16. Cabe señalar que, este cambio no supone desconocer la justificación del régimen originario. En efecto, la configuración primigenia del artículo 155 perseguía garantizar que la Administración ejerciera sus potestades dentro de un plazo razonable, obligándola a planificar sus labores de fiscalización y cobranza en un lapso acotado.
17. Asimismo, el 45 del Código Tributario —modificado sucesivamente por los Decretos Legislativos N.º 981 y N.º 1113— regula las causales de interrupción aplicables, las mismas que se detallan a continuación:

Acorde al Decreto Legislativo N.º 981:

Artículo 45.- Interrupción de la prescripción

1. El plazo de prescripción de la facultad de la Administración Tributaria para determinar la obligación tributaria se interrumpe:

(...)

c) Por la notificación de cualquier acto de la Administración Tributaria dirigido al reconocimiento o regularización de la obligación tributaria o al ejercicio de la facultad de fiscalización de la Administración Tributaria para la determinación de la obligación tributaria.

(...)

2. El plazo de prescripción de la acción para exigir el pago de la obligación tributaria se interrumpe:

a) Por la notificación de la orden de pago, resolución de determinación o resolución de multa.



Tribunal Constitucional

Sala Segunda. Sentencia 99/2026

EXP. N.º 04068-2023-PA/TC
LIMA

(...)

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

Acorde al Decreto Legislativo N.º 1113:

Artículo 45.- Interrupción de la prescripción

1. El plazo de prescripción de la facultad de la Administración Tributaria para determinar la obligación tributaria se interrumpe:

(...)

c) Por la notificación de cualquier acto de la Administración Tributaria dirigido al reconocimiento o regularización de la obligación tributaria o al ejercicio de la facultad de fiscalización de la Administración Tributaria para la determinación de la obligación tributaria, con excepción de aquellos actos que se notifiquen cuando la SUNAT, en el ejercicio de la citada facultad, realice un procedimiento de fiscalización parcial.

(...)

2. El plazo de prescripción de la acción para exigir el pago de la obligación tributaria se interrumpe:

a) Por la notificación de la orden de pago.

(...)

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

18. A partir de lo anterior, queda claro que la facultad de la SUNAT para *determinar* la obligación tributaria se interrumpe por la notificación al contribuyente, de cualquier acto que tenga por objeto el reconocimiento o regularización de dicha obligación o al ejercicio de la facultad de fiscalización de la SUNAT para la determinación de la misma. Asimismo, la facultad de la Administración Tributaria para *exigir el pago* (cobrar) de la obligación tributaria se interrumpe por la notificación de los valores tributarios (orden de pago, resolución de determinación y resolución de multa). Esto último se justifica en la medida que el ejercicio de la facultad de fiscalización de la Administración, prevista en el artículo 61 del citado cuerpo normativo, se materializa en actos



Tribunal Constitucional

Sala Segunda. Sentencia 99/2026

EXP. N.º 04068-2023-PA/TC
LIMA



administrativos que constatan la existencia de omisiones o inexactitudes en la autoliquidación efectuada por el contribuyente, los cuales se expresan en resoluciones de determinación, órdenes de pago y, eventualmente, en las sanciones respectivas, dotados todos ellos de la virtualidad de interrumpir el cómputo de la prescripción para exigir el pago de la obligación tributaria. Así, el referido artículo 61 del Código Tributario prevé lo siguiente:

Artículo 61.- Fiscalización o verificación de la obligación tributaria efectuada por el deudor tributario

La determinación de la obligación tributaria efectuada por el deudor tributario está sujeta a fiscalización o verificación por la Administración Tributaria, la que podrá modificarla cuando constate la omisión o inexactitud en la información proporcionada, emitiendo la Resolución de Determinación, Orden de Pago o Resolución de Multa.

19. Esta disposición se complementa con lo previsto en el artículo 59 del mismo cuerpo normativo, el cual establece que la determinación de la obligación tributaria tiene su origen, en principio, en el acto del propio contribuyente, quien debe verificar la realización del hecho generador que origina dicha obligación. Sin embargo, dicha verificación inicial no concluye de manera definitiva en la esfera privada del deudor, pues la Administración Tributaria conserva la potestad de corroborar su exactitud mediante el procedimiento de fiscalización posterior.
20. Por su parte, el artículo 60 del Código Tributario precisa, además, que la determinación de la obligación tributaria puede originarse bajo dos supuestos claramente diferenciados: (i) a través del acto o declaración del propio deudor tributario, cumpliendo con sus deberes de autoliquidación y declaración; o, (ii) por intervención directa de la Administración Tributaria, sea de oficio o a raíz de denuncia de terceros. En ambos escenarios, la facultad de fiscalización cumple un rol esencial para garantizar la veracidad de la obligación tributaria.
21. Por consiguiente, la interrupción del plazo de prescripción para *determinar* la obligación tributaria se produce cuando al contribuyente se le notifica algún acto destinado al reconocimiento o regularización de dicha obligación o cuando la SUNAT ejerce su facultad de fiscalización para la determinación de la referida obligación. Asimismo, la facultad



Tribunal Constitucional

Sala Segunda. Sentencia 99/2026

EXP. N.º 04068-2023-PA/TC
LIMA



para *cobrar* la obligación tributaria se interrumpe con la notificación de las resoluciones de determinación que introduzcan ajustes o reparos a lo autoliquidado y declarado por el contribuyente, así como con la notificación de las resoluciones de multa u órdenes de pago *válidamente emitidas*. Dichos actos administrativos, al ser expresión de la potestad de la Administración, generan efectos jurídicos directos sobre la relación obligacional tributaria y, en consecuencia, interrumpen el curso del plazo prescriptorio para el ejercicio de las acciones de determinación, sanción y cobro.

22. No debe perderse de vista que, en un Estado Social y Democrático de Derecho, como el que consagra la Constitución peruana, la potestad tributaria encuentra su fundamento en el deber constitucional de contribuir al sostenimiento de los gastos públicos, deber reconocido por el Tribunal Constitucional en la Sentencia N.º 06089-2006-PA/TC. Este deber no constituye una obligación aislada, sino una expresión concreta del principio de solidaridad que legitima el poder tributario del Estado y condiciona la validez de las normas y actos administrativos en la materia. En esa línea, tanto la legislación tributaria como su aplicación por parte de la Administración deben ser interpretadas bajo el prisma de los principios de justicia tributaria, seguridad jurídica y razonabilidad, asegurando que la facultad de fiscalización se ejerza dentro de límites temporales claros y que el instituto de la prescripción no se vacíe de contenido.
23. Así, no resultaría legítimo interrumpir el plazo de prescripción de las acciones de determinar, sancionar y cobrar cuando no existe acto administrativo válido que incorpore algún reparo u observación a lo previamente autoliquidado, declarado y pagado por el contribuyente. Un acto inválido no justifica la interrupción del curso prescriptorio. Pretender lo contrario desnaturalizaría la finalidad del instituto de la prescripción y afecta la seguridad jurídica del contribuyente.
24. Resulta necesario enfatizar que una interpretación que permitiera interrumpir el plazo prescriptorio sin la existencia de actos válidos de determinación, cobro o sanción sería incompatible con los fundamentos constitucionales de la potestad tributaria, orientados al deber de contribuir al sostenimiento del gasto público. El diseño normativo de la prescripción en materia tributaria y aduanera no puede desvincularse de



Tribunal Constitucional

Sala Segunda. Sentencia 99/2026

EXP. N.º 04068-2023-PA/TC
LIMA



dicho deber, pues su aplicación indiscriminada generaría un desequilibrio entre las facultades de la Administración y las garantías del contribuyente, debilitando la legitimidad del sistema tributario en su conjunto.

25. Por tanto, corresponde enfatizar que la eficacia interruptiva de las resoluciones emitidas por la SUNAT solo puede predicarse respecto de aquellas válidamente emitidas, es decir, de actos administrativos que carezcan de vicios de nulidad. Admitir lo contrario supondría reconocer efectos jurídicos a decisiones carentes de validez, lo que contraviene no solo los principios del Derecho Administrativo, sino también las garantías del Estado Constitucional de Derecho. Se advierte, por tanto, que el parámetro de validez formal y material de los actos estatales constituye un requisito esencial para que estos puedan producir efectos jurídicos legítimos. En consecuencia, al igual que en el ámbito jurisdiccional, los actos administrativos en materia tributaria deben emanar de procedimientos regulares, respetando las garantías constitucionales y el debido procedimiento, de modo que su validez sustente la producción de efectos jurídicos tales como la interrupción del plazo prescriptorio.
26. En definitiva, el principio de supremacía constitucional exige que toda manifestación de poder, incluidos los actos de la Administración Tributaria en ejercicio de sus facultades, se encuentra sujeta a un doble estándar: (i) respeto irrestricto a los derechos fundamentales, principios y garantías previstos en la Constitución; y (ii) conformidad con los procedimientos y normas que integran el ordenamiento jurídico. Solo bajo estas condiciones, los actos administrativos pueden desplegar eficacia plena, entre ellos la facultad de interrumpir el plazo de prescripción en materia tributaria y aduanera.
27. De igual manera, el artículo 46 del Código Tributario, modificado sucesivamente por los Decretos Legislativos N.º 981, 1113 y 1311, establece diversas causales de suspensión del plazo de prescripción. Entre ellas, se contempla la suspensión durante la tramitación del procedimiento contencioso tributario. Este Colegiado considera que dicha previsión solo resulta constitucionalmente válida en la medida que,



Tribunal Constitucional

Sala Segunda. Sentencia 99/2026

EXP. N.º 04068-2023-PA/TC
LIMA



al concluir el procedimiento, los actos administrativos cuestionados no presenten vicios de nulidad que afecten su validez.

28. El procedimiento contencioso tributario constituye una herramienta para tutelar los derechos de los administrados, pues su finalidad radica en permitir el control de los actos administrativos emitidos por la Administración Tributaria. Este procedimiento se sustenta en el derecho de contradicción reconocido en el artículo 109 de la Ley del Procedimiento Administrativo General, en concordancia con lo previsto en el artículo 132 del Código Tributario, en el que podrá dilucidarse si el acto impugnado es válido o adolece de nulidad.
29. Admitir la suspensión automática del plazo prescriptorio con independencia de la validez del acto impugnado implicaría desnaturalizar el procedimiento contencioso tributario, pues se le convertiría en un mecanismo que, en lugar de garantizar el control de los actos de la Administración Tributaria, terminaría restringiendo o desincentivando el ejercicio del derecho de contradicción por parte del contribuyente. Ello contravendría el artículo 139, inciso 3, de la Constitución, que reconoce la garantía de la defensa procesal en todo procedimiento administrativo.
30. En consecuencia, debe entenderse que la suspensión del plazo prescriptorio durante la tramitación del procedimiento contencioso tributario solo opera cuando este procedimiento cumple efectivamente con su finalidad constitucional de control de la Administración y se refiere a actos administrativos válidamente emitidos. De otro modo, la aplicación de la causal de suspensión devendría en inconstitucional, por vulnerar el derecho de defensa y el principio de razonabilidad.
31. Ahora bien, debe precisarse que, si bien en nuestro ordenamiento rige el principio de especialidad normativa —conforme al cual la norma especial prevalece sobre la general, impidiendo la aplicación de medidas no previstas en aquella—, dicho principio no excluye la aplicación supletoria de normas generales para su correcta aplicación. En efecto, al Decreto Legislativo N.º 1311, mediante el cual se modificó el Código Tributario, le resulta aplicable supletoriamente la Ley del Procedimiento Administrativo General (en adelante, LPAG), en lo relativo a la validez de los actos administrativos, causales de nulidad y otras materias



Tribunal Constitucional

Sala Segunda. Sentencia 99/2026

EXP. N.º 04068-2023-PA/TC
LIMA



análogas. Así, la LPAG constituye el marco normativo básico y esencial que orienta el actuar de toda la Administración Pública, razón por la cual su aplicación supletoria resulta compatible con el régimen tributario.

32. De acuerdo con lo previsto en el artículo 3 de la LPAG y en el artículo 109 del Código Tributario, la validez de los actos administrativos depende del cumplimiento estricto de los requisitos que la ley establece. En caso contrario, dichos actos incurren en los vicios de nulidad previstos tanto en el citado artículo 109 del Código Tributario como en el artículo 10 de la LPAG, aplicable de manera supletoria. En este contexto, debe reiterarse que los actos administrativos viciados de nulidad no pueden desplegar efectos jurídicos válidos, ni mucho menos efectos constitucionalmente legítimos, pues provienen del ejercicio irregular del poder público.
33. La propia LPAG, en su artículo 12, ha previsto que la declaración de nulidad de los actos administrativos tiene efectos *ex tunc*, es decir, declarativos y retroactivos a la fecha misma del acto, salvo que se afecten derechos adquiridos de buena fe por terceros, supuesto en el que la eficacia será *ex nunc*. Esta previsión normativa no solo constituye un reconocimiento de la invalidez intrínseca de los actos nulos, sino también un mecanismo de protección de la seguridad jurídica, en la medida que impide que se consoliden relaciones jurídicas sustentadas en actos contrarios al ordenamiento constitucional y legal.
34. En consecuencia, este Tribunal concluye que los actos administrativos emitidos con vicios de nulidad carecen de eficacia jurídica y, en tanto tales, no pueden ser considerados como actos válidos para producir efectos en materia tributaria ni para alterar el cómputo de los plazos de prescripción. La nulidad, por su carácter retroactivo, impide reconocer validez a actos que nunca debieron existir en el ordenamiento, reforzando así la conexión entre la validez de los actos administrativos, la seguridad jurídica y la garantía constitucional de la prescripción.

Análisis de la controversia

35. En el caso bajo análisis, la parte recurrente solicita la nulidad parcial de la Resolución del Tribunal Fiscal N.º 04631-A-2021, emitida el 28 de



Tribunal Constitucional

Sala Segunda. Sentencia 99/2026

EXP. N.º 04068-2023-PA/TC
LIMA



mayo de 2021, en cuanto esta confirmó la Resolución de División N.º 000323200/2019-000134, de fecha 29 de agosto de 2019, expedida por la Intendencia Nacional de Control Aduanero, que declaró infundado el recurso de reclamación contra las Resoluciones de División N.º 000323100/2018-000457 (determinación de tributos) y 000 323100/2018-000458 (aplicación de sanción de multa), ambas del 08 de noviembre de 2018, mediante las cuales se dispuso el cobro de tributos dejados de pagar, por no haber declarado el pago de gastos de ingeniería y diseño y la sanción de multa, por la comisión de la infracción prevista en el numeral 1 del literal c) del artículo 192 de la Ley General de Aduanas, aprobado por Decreto Legislativo N.º 1053. El cuestionamiento se centra exclusivamente en el extremo referido a la prescripción de la acción de la Administración Tributaria para determinar y cobrar tributos, así como para aplicar y cobrar las multas derivadas de tales obligaciones.

36. El demandante sostiene que las entidades emplazadas, indebidamente, aplicaron de manera retroactiva los lineamientos contenidos en el Decreto Legislativo N.º 1433, pese a que este entró en vigencia con posterioridad a los hechos generadores de la obligación tributaria. Según su alegato, tal aplicación retroactiva habría permitido a la Administración desconocer el vencimiento del plazo prescriptorio que ya se encontraba consumado bajo la configuración normativa anterior. En ese sentido, alega la vulneración del principio de irretroactividad de las normas tributarias desfavorables, el cual constituye una garantía constitucional vinculada al derecho a la seguridad jurídica.
37. En particular, el recurrente precisa que las Resoluciones de División N.º 000323100/2018-000457 (determinación de tributos) y N.º 000323100/2018-000458 (aplicación de sanción de multa), fueron notificadas el 16 de noviembre de 2018 y que, a partir del día siguiente, según la interpretación adoptada por la Administración Tributaria, el plazo de prescripción de la facultad de cobro se habría iniciado. Sin embargo, a su criterio, tal entendimiento desconoce que el plazo de prescripción aplicable bajo la configuración original del artículo 155 de la Ley General de Aduanas ya había iniciado, transcurrido y culminado en el periodo comprendido entre los años 2011 y 2018.



Sala Segunda. Sentencia 99/2026

██████████
██████████

38. En consecuencia, en el presente proceso, corresponde determinar si la aplicación del Decreto Legislativo N.º 1433, al caso del demandante, para sustentar la vigencia del plazo prescriptorio resulta conforme con los principios constitucionales de legalidad, seguridad jurídica e irretroactividad de la ley tributaria, así como si las resoluciones administrativas cuestionadas se encuentran debidamente motivadas.
39. En ese sentido, a fin de emitir pronunciamiento sobre la presente controversia, conviene recordar lo actuado durante el procedimiento contencioso tributario seguido en contra del demandante. Así, conforme lo manifestado por las partes, se tiene que el procedimiento contencioso tributario seguido en contra de la actora siguió el siguiente *iter*:
- [REDACTED], en su condición de generadora de energía y obligada contractualmente a suministrar dicho servicio, se vio en la necesidad de realizar diversas mejoras con la finalidad de cumplir con sus obligaciones. En ese contexto, procedió a nacionalizar mercancías relacionadas con la conversión de la Planta de Energía de Ciclo Simple a Ciclo Combinado, ubicada en Chilca, mediante importaciones efectuadas durante los años 2010, 2011, 2012 y 2013.
 - Los valores declarados por la recurrente ante Aduanas fueron objeto de fiscalización posterior, iniciada con el Programa de Auditoría Definitiva N.º 281-2013-SUNAT-3X2100, de fecha 15 de noviembre de 2013. Dicho procedimiento se formalizó mediante la Carta de Presentación N.º 542-2014-SUNAT/3X4100, notificada el 13 de marzo de 2014, junto con el Primer Requerimiento N.º 1608-2014-SUNAT-3X4100.
 - Concluida la fiscalización, la Administración Tributaria notificó a la recurrente las Resoluciones de División N.º 0003Y4100/2015-000072, que contenía la determinación de tributos, y N.º 0003Y4100/2015-000073, referida a la aplicación de sanción de multa, ambas notificadas el 4 de marzo de 2015. Tales actos administrativos fueron impugnados, mediante recurso de reclamación, el 1 de abril de 2015.



Tribunal Constitucional

Sala Segunda. Sentencia 99/2026

EXP. N.º 04068-2023-PA/TC
LIMA

- El recurso de reclamación fue resuelto mediante la Resolución de Gerencia N.º 000393000/2016-000001, de fecha 22 de enero de 2016, mediante la cual se declaró la nulidad parcial de la fiscalización, dejando sin efecto las Resoluciones de División mencionadas en el extremo vinculado a los gastos de ingeniería, y confirmando en el extremo referido a los ajustes de valor por concepto de seguro.
- Posteriormente, como consecuencia de dicha nulidad parcial, la Administración emitió el Resultado de Requerimiento Final N.º 5082-2018-SUNAT-323100, correspondiente al Programa de Auditoría Definitiva N.º 281-2013-SUNAT-3X2100, en el que se determinó la existencia de tributos dejados de pagar, junto con la consecuente multa, por no haberse considerado dentro del valor en aduanas de las mercancías nacionalizadas —conforme lo exige el artículo 8 del Acuerdo de Valor de la OMC— los gastos de ingeniería y diseño consignados en las declaraciones aduaneras referidas en el Anexo I de la Resolución de División N.º 000323200/2019-000134.
- En virtud de ello, se emitieron las Resoluciones de División N.º 000323100/2018-000457 y, N.º 000323100/2018-000458, notificadas el 16 de noviembre de 2018, mediante las cuales, respectivamente, se determinó los tributos, se dispuso la cobranza de los tributos omitidos y se impuso multas por la comisión de la infracción prevista en el numeral 1 del literal c) del artículo 192 de la Ley General de Aduanas, aprobada por Decreto Legislativo N.º 1053.
- Dichos actos administrativos fueron impugnados, mediante recurso de reclamación, por la recurrente el 14 de diciembre de 2018, lo que motivó la emisión de la Resolución de División N.º 000323200/2019-000134, de fecha 29 de agosto de 2019, que declaró infundado el recurso presentado, confirmando el ajuste de valor de las declaraciones aduaneras consignadas en el Anexo I y la sanción de multa impuesta.



Tribunal Constitucional

Sala Segunda. Sentencia 99/2026

EXP. N.º 04068-2023-PA/TC
LIMA



— Contra la Resolución de División N.º 000 323200/2019-000134, [REDACTED] interpuso apelación, la cual fue resuelta por el Tribunal Fiscal con la Resolución N.º 04631-A2021¹³, de fecha 28 de mayo de 2021, decretando lo siguiente: “1.º- *CONFIRMAR la Resolución de División N.º 000 323200/2019- 000134 emitida el 29 de agosto de 2019 por la Intendencia Nacional de Control Aduanero, en el extremo referido a la prescripción de la acción para determinar tributos y aplicar multas, y cobrar tributos y multas. 2.º- CONFIRMAR la Resolución de División N.º 000 323200/2019- 000134 emitida el 29 de agosto de 2019 por la Intendencia Nacional de Control Aduanero, en cuanto al fondo de la materia controvertida (determinación de tributos y aplicación de multas).*”

40. Ahora bien, del contenido de la Resolución N.º 04631-A-2021, se advierte que, el Tribunal Fiscal desestimó el recurso de apelación del recurrente en atención a los siguientes fundamentos:

(...) de acuerdo a la verificación de la documentación que obra en el presente caso, se tiene que la recurrente con fecha 13 de marzo de 2014 fue debidamente notificada en su domicilio fiscal con la Carta de Presentación N.º 1542-2014-SUNAT/3X4100 de 10 de marzo de 2014 (foja 5855), mediante la cual se puso de conocimiento el inicio de la acción de fiscalización con el objeto de verificar el cumplimiento de sus obligaciones tributario aduaneras, siendo el alcance de la referida acción las declaraciones aduaneras numeradas en los años 2010, 2011, 2012 y 2013; asimismo la recurrente también con fecha 13 de marzo de 2014 fue debidamente notificada en su domicilio fiscal con el Primer Requerimiento N.º 1608-2014-SUNAT-3X4100 de 11 de marzo de 2014 (foja 5856), mediante el cual se requirió cumpla con exhibir la documentación comercial, aduanera y contable contenida en el Anexo I de la Carta de Presentación N.º 1542-2014-SUNAT/3X4100. Que, por las razones antes expuestas, dichas notificaciones se encuentran arregladas a ley, al haber cumplido con lo dispuesto en el artículo 104 del citado Código Tributario. Que, en el caso en concreto, los plazos de prescripción para determinar tributos y aplicar sanciones se interrumpieron el 13 de marzo de 2014, con las notificaciones de la referida carta y primer requerimiento, cuyas diligencias de notificación se realizaron de conformidad con lo dispuesto en el artículo 104 del Código Tributario, que dieron inicio al procedimiento de fiscalización definitiva de las declaraciones aduaneras numeradas en los años 2010, 2011, 2012 y 2013. Que, en coherencia con lo

¹³ Véase anexo 1-D del escrito del 1 de agosto de 2025 del Cuadernillo del Tribunal Constitucional



Tribunal Constitucional

Sala Segunda. Sentencia 99/2026

EXP. N.º 04068-2023-PA/TC
LIMA

anterior, el 14 de marzo de 2014 se reinició el plazo de prescripción de cuatro (04) años para la determinación de tributos y aplicar sanciones, en virtud a lo dispuesto en el último párrafo del artículo 45 del Código Tributario, cuyo término final acaecería el 14 de marzo de 2018 en caso no se hubiesen producido actos interruptorios o de suspensión.

Que al respecto se debe precisar que tanto la recurrente como la Administración Aduanera señalan que con fecha 04 de marzo de 2015 la recurrente fue debidamente notificada en su domicilio fiscal con las Resoluciones de División N.º 0003Y4100/2015- 000072 (determinación de tributos) y 0003Y4100/2015-000073 (aplicación de sanción de multa), habiéndose con fecha 01 de abril de 2015 interpuesto recurso de reclamación (foja 4615) contra dichas resoluciones de división. Al respecto, mediante Resolución de Gerencia N.º 000 393000/2016-000001 de 22 de enero de 2016 se resolvió dejar sin efecto (nulidad parcial de la fiscalización) las Resoluciones de División N.º 0003Y4100/2015- 000072 y 0003Y4100/2015-000073, en el extremo referidos a los gastos de ingeniería e infundado en el extremo referido a los ajustes de valor por el seguro.

Que en consecuencia, los plazos de prescripción fueron suspendidos durante la tramitación del procedimiento de reclamación desde el 01 de abril de 2015 hasta el 22 de enero de 2016, fecha en que se notificó a la recurrente la resolución que resolvió el reclamo, por lo que efectuado el cómputo respectivo, se tiene que el plazo del 14 de marzo de 2018 se extendió (9 meses) hasta el 14 de diciembre de 2018, por efectos de la suspensión del plazo de prescripción por el reclamo interpuesto, y siendo que las Resoluciones de División N.º 000323100/2018-000457 (determinación de tributos) y 000323100/2018-000458 (aplicación de sanción de multa) fueron debidamente notificadas a la recurrente en su domicilio fiscal el 16 de noviembre de 2018, éstas fueron emitidas y notificadas dentro del plazo de prescripción de la acción de la SUNAT para determinar tributos y aplicar sanciones.

Que cabe precisar, que el análisis de la prescripción de la acción de la Administración para determinar tributos y aplicar sanciones, se agota con su notificación, siempre que se dé dentro del plazo de prescripción. (...)

(...) al haberse determinado los tributos y aplicado la sanción de multa, dentro del plazo de prescripción, corresponde ahora emitir pronunciamiento en cuanto al plazo de prescripción de la acción de la SUNAT para exigir el cobro de tributos y multa. Que al respecto, se debe precisar que mediante el artículo 3 del Decreto Legislativo N° 1433, publicado el 16 setiembre 2018, el mismo que entró en vigencia a partir del 17 de setiembre de 2018, se modificó el artículo 155 de la Ley General de Aduanas, cuyo texto es el siguiente: “Artículo 155.- Plazos de prescripción La acción de la SUNAT para: (...) f) Cobrar los tributos, en los supuestos del artículo 140 de este Decreto Legislativo y el monto de lo indebidamente restituido, prescribe a los cuatro años contados a partir del día siguiente de realizada la notificación de la resolución de determinación; g) Cobrar



Tribunal Constitucional

Sala Segunda. Sentencia 99/2026

EXP. N.º 04068-2023-PA/TC
LIMA

las multas, prescribe a los cuatro años contados a partir del día siguiente de realizada la notificación de la resolución de multa..

Que asimismo, la Única Disposición Complementaria Transitoria del Decreto Legislativo N° 1433, dispuso que tratándose de procedimientos en trámite, el inicio del plazo de prescripción para exigir el cobro de la deuda tributaria aduanera pendiente de determinar cuyo plazo de prescripción de la acción para determinar la obligación tributaria aduanera o para aplicar sanciones se inició hasta el 1 de enero de 2018 notificadas a partir de la vigencia del Decreto Legislativo dentro del plazo de prescripción, se computa a partir del día siguiente de la notificación de la resolución correspondiente de conformidad con los incisos f) y g) del artículo 155 de la Ley General de Aduanas modificada por este Decreto Legislativo. Que de acuerdo con la exposición de motivos del Decreto Legislativo N° 1433, la modificación propuesta en el artículo 155 será aplicable a partir de la vigencia del referido decreto legislativo, esto quiere decir que la prescripción para los cobros que se puedan realizar desde esa fecha en adelante, se empezarán a computar a partir del día siguiente de realizada la notificación de la resolución de determinación en el caso de tributos o a partir del día siguiente de realizada la notificación de la resolución de multa. Asimismo, para el caso de la única disposición complementaria transitoria, esta será aplicable solo respecto a deudas que se encuentren pendientes de determinación a la fecha de entrada en vigencia del decreto legislativo modificatorio, independientemente de la fecha en que pudiese haberse producido el hecho generador, sobre la base de que no hay hasta ese momento ninguna determinación efectuada respecto a la obligación tributaria aduanera; siempre y cuando sean notificadas a partir de la referida vigencia dentro del plazo de prescripción, en cuyo caso el inicio del plazo de la prescripción para exigir el cobro de la deuda tributaria aduanera se computara a partir del día siguiente de la notificación de las resoluciones de conformidad con los literales f) y g) del artículo 155 de la Ley General de Aduanas modificada por el respectivo decreto legislativo.

Que en el presente caso, se tiene que la determinación de tributos y aplicación de sanción de multa se realizaron recién el 16 de noviembre de 2018, es decir cuando se encontraba vigente lo dispuesto de Única Disposición Complementaria Transitoria del Decreto Legislativo N° 1433, por lo que al 17 de setiembre de 2018, aún la deuda se encontraba pendiente de determinación, independientemente de la fecha de numeración (hecho generador) de las declaraciones aduaneras materia de controversia, por lo que resultaba aplicable lo dispuesto en el Decreto Legislativo N° 1433.

Que por tanto, en cuanto al plazo de prescripción para exigir el cobro de tributos y multa, correspondiente a las declaraciones aduaneras consignadas en el Anexo I de la Resolución de División N° 000 323200/2019- 000134, se evidencia que las Resoluciones de División N° 000 323100/2018-000457 (determinación de tributos) y 000 323100/2018-000458 (aplicación de sanción de multa) fueron debidamente notificadas a la recurrente en su domicilio fiscal el 16 de noviembre



Tribunal Constitucional

Sala Segunda. Sentencia 99/2026

EXP. N.º 04068-2023-PA/TC
LIMA



de 2018, dentro de la vigencia de la Única Disposición Complementaria Transitoria del Decreto Legislativo N.º 1433, por lo que la acción de la SUNAT para cobrar los tributos y cobrar multas, prescriben a los cuatro años contados a partir del día siguiente de realizada la notificación de la resolución de determinación y resolución de multa respectivamente.

Que por las consideraciones antes expuestas, teniendo en cuenta que el 16 de noviembre de 2018, la Administración Aduanera notificó a la recurrente las Resoluciones de División N.º 000323100/2018-000457 (determinación de tributos) y 000323100/2018-000458 (aplicación de sanción de multa) a fin de efectuar el cobro de la deuda tributaria aduanera, se concluye que a partir del 17 de noviembre de 2018, se dio inicio recién el cómputo de la prescripción para cobrar tributos y cobrar multas, en consecuencia la facultad para exigir el cobro de tributos y multa no había prescrito en los términos argumentados por la recurrente, por lo que corresponde confirmar la resolución apelada en el extremo referido a la prescripción de la acción para determinar tributos y aplicar sanciones, así como para la acción para exigir el cobro de tributos y multa, correspondiente a las declaraciones aduaneras consignadas en el Anexo I de la Resolución de División N.º 000 323200/2019-000134. (...)

41. Del examen integral de los actuados se aprecia que la postura asumida por la Administración Tributaria y avalada por el Tribunal Fiscal en la Resolución N.º 04631-A-2021, adolece de vicios sustanciales en su motivación. El punto central de controversia gira en torno a la prescripción de la acción de la Administración para determinar y cobrar tributos, así como para imponer y ejecutar sanciones de multa. El Tribunal Fiscal sostuvo que el cómputo del plazo de prescripción de los periodos 2010, 2011, 2012 y 2013 se habría interrumpido con la notificación de la Carta de Presentación N.º 1542-2014-SUNAT/3X4100 y del Primer Requerimiento N.º 1608-2014-SUNAT-3X4100, ambos notificados el 13 de marzo de 2014. En esta línea expresa que “el 14 de marzo de 2014 se reinició el plazo de prescripción de cuatro (04) años para la determinación de tributos y aplicar sanciones, en virtud a lo dispuesto en el último párrafo del artículo 45 del Código Tributario, cuyo término final acaecería el 14 de marzo de 2018 en caso no se hubiesen producido actos interruptorios o de suspensión”. (Subrayado nos corresponde).
42. Conforme se advierte el Tribunal Fiscal sustenta que la facultad de la Administración Tributaria para *determinar* la obligación tributaria se interrumpió el 13 de marzo de 2014, fecha en la cual se realizó la notificación de la Carta de Presentación N.º 1542-2014-SUNAT/3X4100



Tribunal Constitucional

Sala Segunda. Sentencia 99/2026

EXP. N.º 04068-2023-PA/TC
LIMA



y del Primer Requerimiento N.º 1608-2014-SUNAT-3X4100. Como resulta lógico, el nuevo plazo prescriptorio se computa desde el día siguiente, es decir, desde el 14 de marzo de 2014, debiendo culminar el 14 de marzo de 2018. Sin embargo, a este último término se le extiende 9 meses, es decir, hasta el 14 de diciembre de 2018, debido a la suspensión del plazo de prescripción que habría operado por dicho periodo de tiempo en que se resolvió la reclamación de la recurrente contra las Resoluciones de División 0003Y4100/2015-000072 (determinación de tributos) y 0003Y4100/2015-000073 (aplicación de sanción de multa), las cuales fueron dejadas sin efecto mediante Resolución de Gerencia 000 393000/2016-000001, de fecha 22 de enero de 2016; por lo que, al 16 de noviembre de 2018, fecha de notificación de las Resoluciones de División 000323100/2018-000457 (determinación de tributos) y 000323100/2018-000458 (aplicación de sanción de multa), aún no vencía el plazo para determinar la obligación tributaria que según la Administración era el 14 de diciembre de 2018. Al respecto, la resolución cuestionada expresa que

“(…) con fecha 04 de marzo de 2015 la recurrente fue debidamente notificada en su domicilio fiscal con las Resoluciones de División N.º 0003Y4100/2015-000072 (determinación de tributos) y 0003Y4100/2015-000073 (aplicación de sanción de multa), habiéndose con fecha 01 de abril de 2015 interpuesto recurso de reclamación (foja 4615) contra dichas resoluciones de división. Al respecto, mediante Resolución de Gerencia N.º 000 393000/2016-000001 de 22 de enero de 2016 se resolvió dejar sin efecto (nulidad parcial de la fiscalización) las Resoluciones de División N.º 0003Y4100/2015- 000072 y 000 3Y4100/2015-000073, en el extremo referidos a los gastos de ingeniería e infundado en el extremo referido a los ajustes de valor por el seguro.

(…) los plazos de prescripción fueron suspendidos durante la tramitación del procedimiento de reclamación desde el 01 de abril de 2015 hasta el 22 de enero de 2016, fecha en que se notificó a la recurrente la resolución que resolvió el reclamo, por lo que efectuado el cómputo respectivo, se tiene que el plazo del 14 de marzo de 2018 se extendió (9 meses) hasta el 14 de diciembre de 2018, por efectos de la suspensión del plazo de prescripción por el reclamo interpuesto, y siendo que las Resoluciones de División N.º 000323100/2018-000457 (determinación de tributos) y 000323100/2018-000458 (aplicación de sanción de multa) fueron debidamente notificadas a la recurrente en su domicilio fiscal el 16 de noviembre de 2018, éstas fueron emitidas y notificadas dentro del plazo de prescripción de la acción de la SUNAT para determinar tributos y aplicar sanciones”. (Subrayado nuestro)



Tribunal Constitucional

Sala Segunda. Sentencia 99/2026

EXP. N.º 04068-2023-PA/TC
LIMA

43. El artículo 46 del Código Tributario, vigente al momento de ocurrido la suspensión a que se refiere el Tribunal Fiscal, disponía que *“la suspensión que opera durante la tramitación del procedimiento contencioso tributario o de la demanda contencioso administrativa, en tanto se dé dentro del plazo de prescripción, no es afectada por la declaración de nulidad de los actos administrativos o del procedimiento llevado a cabo para la emisión de los mismos”*. Al respecto, este Colegiado considera que, al caso en concreto, dicho artículo 46 resulta inaplicable por inconstitucional; pues, conforme a lo señalado precedentemente, una interpretación constitucional impone considerar que la prescripción únicamente puede interrumpirse con la notificación de actos válidamente emitidos; por lo que, en igual sentido, la suspensión de la prescripción debe operar cuando el procedimiento contencioso tributario no culmine con una declaratoria de nulidad de los actos administrativos o del procedimiento donde se emitieron. Sostener lo contrario implica reconocer consecuencias válidas derivadas de un acto nulo, lo cual es un imposible jurídico y podría conllevar a un abuso por parte de la Administración Tributaria, quien en uso de sus facultades podría emitir y notificar diversos actos con vicios manifiestos de nulidad sólo con el ánimo de interrumpir y suspender la prescripción, conllevando así al contribuyente al pago de la deuda (para evitarse problemas con el fisco) o a reclamar e iniciar un tedioso procedimiento contencioso tributario en el que, a pesar de eventualmente obtener una resolución estimatoria anulatoria, para la SUNAT (quien realizó el acto o procedimiento nulo) no transcurre plazo alguno al encontrarse suspendido. Ello conduciría a distorsionar el plazo de prescripción para determinar y cobrar la obligación tributaria y a otorgar efectos jurídicos a actuaciones dejadas sin efecto, lo cual resulta una contradicción.
44. Como se advierte, el Tribunal Fiscal invoca como actos interruptores de la prescripción a las Resoluciones de División N.º 0003Y4100/2015-000072 y N.º 0003Y4100/2015-000073, notificadas el 4 de marzo de 2015; sin embargo, lo cierto es que dichas resoluciones fueron posteriormente dejadas sin efecto mediante la Resolución de Gerencia 000393000/2016-000001, al haberse declarado la nulidad parcial de la fiscalización. Conforme al artículo 12 de la LPAG, la nulidad tiene efectos *ex tunc*, lo que significa que los actos anulados carecen de validez desde su origen. Por tanto, su notificación no pudo interrumpir válidamente el plazo de prescripción. Reconocerles tal eficacia



Tribunal Constitucional

Sala Segunda. Sentencia 99/2026

EXP. N.º 04068-2023-PA/TC
LIMA



equivaldría a legitimar la producción de efectos jurídicos por actos viciados de nulidad, lo cual no solo es incompatible con el principio de legalidad administrativa, sino que también atentaría contra la seguridad jurídica y la predictibilidad que debe caracterizar la actuación estatal.

45. De la misma forma, el procedimiento contencioso tributario iniciado por la recurrente tampoco puede concebirse como causal válida de suspensión del plazo prescriptorio. Tal procedimiento constituye una vía de tutela del derecho de contradicción, en el marco del debido proceso reconocido en el artículo 139, inciso 3, de la Constitución. Precisamente, a través de dicho procedimiento se llegó a declarar la nulidad de la fiscalización, y, en consecuencia, quedaron sin efecto las resoluciones emitidas sobre su base. Pretender que la interposición y tramitación del procedimiento contencioso tributario opere como suspensión de la prescripción, en circunstancias en que el propio procedimiento concluye en la nulidad del acto impugnado, significaría convertir el proceso en un factor de afectación a los derechos de los administrados, en abierta contradicción con la finalidad de garantía que le es inherente.
46. Para esta Sala del Tribunal Constitucional, el plazo de duración del procedimiento contencioso tributario (9 meses), que culminó con la Resolución de Gerencia N.º 000 393000/2016-000001, no suspende el plazo prescriptorio al haberse dejado sin efecto las Resoluciones de División N.º 0003Y4100/2015- 000072 (determinación de tributos) y 000 3Y4100/2015-000073 (aplicación de sanción de multa).
47. En este sentido, la facultad para *determinar* la obligación tributaria por parte de la Sunat prescribió el 14 de marzo de 2018, según lo establecido en la propia resolución cuestionada, fecha en la cual aún estaba vigente el artículo 155 original de la Ley General de Aduanas, que establecía un cómputo conjunto de la prescripción de las acciones de determinar, cobrar tributos, aplicar sanciones y cobrar multas.
48. Siendo así, al 14 de marzo de 2018 se encontraba prescrita la facultad de la Administración Tributaria para determinar la obligación tributaria; por lo que, no le resulta aplicable, a la recurrente, la modificación del artículo 155 de la Ley General de Aduanas introducida por el Decreto Legislativo N.º 1433, publicado el 16 de septiembre de 2018 y vigente a partir del 17



Tribunal Constitucional

Sala Segunda. Sentencia 99/2026

EXP. N.º 04068-2023-PA/TC
LIMA



de septiembre de 2018, que introdujo un cómputo secuencial. Ello es así porque, para los periodos en controversia, la prescripción ya se había consumado con arreglo a la normativa original, por lo que, no resultaba factible aplicar el referido Decreto Legislativo al caso de la actora. Por tanto, la aplicación del nuevo régimen para hechos anteriores constituye una aplicación retroactiva de la norma, en abierta contradicción con el artículo 103 de la Constitución, que proscribe la retroactividad de las leyes salvo en materia penal cuando favorezcan al reo.

49. En conclusión, se vulneró la debida motivación de las resoluciones, se aplicó retroactivamente una norma en perjuicio del administrado y se lesionó los principios de razonabilidad, interdicción de la arbitrariedad y seguridad jurídica. Tales deficiencias conducen a la inconstitucionalidad de los actos administrativos cuestionados, al haberse configurado una afectación directa al marco de garantías constitucionales que limitan el ejercicio del poder público.
50. Siendo ello así, este Colegiado considera que, corresponde estimar la presente demanda; en consecuencia, corresponde declarar inaplicable, al caso de la recurrente, el Decreto Legislativo 1433, por considerar que ha sido aplicada retroactivamente e inaplicable el artículo 46 del Código Tributario analizado en autos. En consecuencia, nula la Resolución N.º 04631-A-2021, en el extremo referido a la prescripción de la acción para determinar y cobrar tributos, así como para la aplicación y cobro de las multas correspondientes a la deuda tributaria que se le atribuye por los periodos tributarios 2010 a 2013, que fueron materia de pronunciamiento de la referida actuación administrativa.
51. Por otro lado, al haberse amparado la pretensión principal de la recurrente, carece de sentido emitir pronunciamiento respecto a la inaplicación de los intereses moratorios generados durante el trámite del procedimiento contencioso tributario, correspondiente a la mencionada deuda.
52. Finalmente, corresponde condenar a la parte emplazada al pago de costos procesales, de conformidad con lo dispuesto por el artículo 28 del Nuevo Código Procesal Constitucional.



Tribunal Constitucional

Sala Segunda. Sentencia 99/2026

EXP. N.º 04068-2023-PA/TC
LIMA



Por estos fundamentos, el Tribunal Constitucional, con la autoridad que le confiere la Constitución Política del Perú,

HA RESUELTO

1. Declarar **FUNDADA** la demanda por haberse acreditado la vulneración al derecho a la debida motivación y al principio de irretroactividad normativa.
2. Declarar **INAPLICABLE** a la recurrente el Decreto Legislativo 1433 e inaplicable el artículo 46 del Código Tributario analizado en autos; en consecuencia:
 - a. Declárese la **NULIDAD** de Resolución del Tribunal Fiscal N.º 04631-A-2021, emitida el 28 de mayo de 2021, en el extremo que confirmó la Resolución de División 000 323200/2019-000134, emitida el 29 de agosto de 2019 por la Intendencia Nacional de Control Aduanero, en cuanto desestimó la solicitud de prescripción de la acción para determinar tributos y aplicar multas, y cobrar tributos y multas requerida por la demandante.
 - b. Declárese la prescrita la facultad de la SUNAT para determinar tributos y aplicar multas, y cobrar tributos y multas relativa a los periodos tributarios 2010 a 2013 que fueron materia de pronunciamiento a través de la Resolución del Tribunal Fiscal N.º 04631-A-2021
3. **CONDENAR** a la demandada al pago de costos procesales.

Publíquese y notifíquese.

SS.

**DOMÍNGUEZ HARO
GUTIÉRREZ TICSE
OCHOA CARDICH**

PONENTE OCHOA CARDICH