

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

**SENTENCIA**  
**CASACIÓN N.º 21935-2022**  
**LIMA**

**TEMA:** PRESCRIPCIÓN TRIBUTARIA

**SUMILLA:** Los artículos 45 y 46 del Código Tributario, que contienen las causales de interrupción y suspensión del plazo de prescripción, deben ser interpretados con observancia del debido procedimiento administrativo, regulado en el numeral 1.2 del artículo IV del título preliminar de la Ley 27444 - Ley del Procedimiento Administrativo General, en concordancia con el numeral 3 del artículo 139 de la Constitución Política del Perú. En el presente caso, el procedimiento de fiscalización se inició respecto del impuesto a la renta del periodo dos mil uno; sin embargo, se resolvió, además, sobre el impuesto general a la venta del mismo periodo, razón por la cual no se inició el procedimiento válidamente. En consecuencia, no se interrumpió ni suspendió el plazo de prescripción respecto del impuesto general a la venta del periodo dos mil uno.

**PALABRAS CLAVE:** plazos de prescripción, suspensión del plazo, procedimiento administrativo válido

Lima, cuatro de julio de dos mil veintitrés

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

**VISTOS**

La causa número veintiún mil novecientos treinta y cinco guion dos mil veintitrés, Lima; en audiencia pública llevada a cabo en la fecha; la Sala integrada por los señores Jueces Supremos Burneo Bermejo (presidente), Bustamante Zegarra, Cabello Matamala, Delgado Aybar y Tovar Buendía,

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

**SENTENCIA**  
**CASACIÓN N.º 21935-2022**  
**LIMA**

luego de verificada la votación de acuerdo a ley, emite la siguiente sentencia:

**I. ASUNTO**

Viene a conocimiento de esta Sala Suprema el recurso de casación interpuesto por **i)** el representante legal de la Procuraduría Pública de la Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria (SUNAT), mediante escrito presentado el cinco de mayo de dos mil veintidós (fojas cuatrocientos cincuenta y seis del expediente judicial electrónico - EJE), y **ii)** el recurso de casación interpuesto por la Procuradora Pública a cargo de los Asuntos Judiciales del Ministerio de Economía y Finanzas, mediante escrito presentado el diecisiete de mayo de dos mil veintidós (fojas cuatrocientos noventa del EJE), contra la sentencia de vista emitida por la Séptima Sala Especializada en lo Contencioso Administrativo con Sub Especialidad en Temas Tributarios y Aduaneros de la Corte Superior de Lima, mediante resolución número veinticinco, del trece de abril de dos mil veintidós (fojas cuatrocientos doce del EJE), que confirma la sentencia apelada, emitida mediante resolución número catorce, del veintiocho de junio de dos mil veintiuno (fojas doscientos ochenta y seis del EJE), que declaró fundada la demanda.

**I.1. Antecedentes**

**I.1.1 Demanda**

El diecinueve de octubre de dos mil dieciocho, la actora, Automotores del Centro S.A. interpone demanda contencioso administrativa contra el Tribunal Fiscal y la SUNAT, formulando como pretensiones:

**SENTENCIA**  
**CASACIÓN N.º 21935-2022**  
**LIMA**

- a) Primera pretensión principal:** Se declare la nulidad parcial de la Resolución del Tribunal Fiscal N.º 3841-2-2018, del veintidós de mayo de dos mil dieciocho, en el extremo que resolvió confirmar la Resolución de Intendencia N.º 0250140013893/SUNAT.
- b) Primera pretensión accesorio:** Se declare la nulidad de la Resolución de Intendencia N.º 0250140013893/SUNAT, que declaró infundada la reclamación formulada contra las Resoluciones de Determinación N.º 0120030021462 a N.º 0120030021471 y N.º 0120030021473, y las Resoluciones de Multa N.º 0120020016611 a N.º 0120020016622, giradas las primeras por el IGV de los periodos comprendidos entre enero a octubre y diciembre de dos mil uno, y las segundas por la comisión de las infracciones tipificadas en los numerales 1 y 2 del artículo 178 del Texto Único Ordenado del Código Tributario.
- c) Segunda pretensión accesorio:** Se reconozca y declare la prescripción de acción de la administración para determinar la obligación tributaria, para exigir su pago y para aplicar sanciones, respecto al IGV de los periodos comprendidos entre enero a octubre y diciembre de dos mil uno.
- d) Tercera pretensión accesorio:** Se ordene la adopción de todas las medidas adecuadas y/o correctivas para el pleno restablecimiento de los derechos de la empresa, reconociéndose la nulidad de pleno derecho de cualquier acto administrativo emitido por la administración que atente contra la prescripción de las obligaciones ilegalmente determinadas, o cualquier acción de cobranza que se derive de estas y/o pago que se haya hecho en ejecución de las acciones coactivas derivadas de la ejecución de la resolución del

**SENTENCIA**  
**CASACIÓN N.º 21935-2022**  
**LIMA**

Tribunal Fiscal cuya nulidad se demanda, ordenándose su restitución.

**Fundamentos**

- a) Sostiene que el cinco de febrero de dos mil veintitrés fue notificada con la Carta de Presentación N.º 030011055510-1/SUNAT, a la que acompañaba el Requerimiento N.º 00127606; con estos documentos la administración dio inicio a un primer procedimiento de fiscalización respecto del impuesto a la renta de tercera categoría por los periodos tributarios comprendidos entre enero a diciembre del año dos mil uno. Indica la demandante que durante dicho procedimiento le fueron remitidos cuatro requerimientos y en ninguno de ellos se amplió la fiscalización al IGV del periodo enero a diciembre de dos mil uno; y que el procedimiento finalizó con fecha **veintidós de mayo de dos mil veintitrés**.

Sin embargo, refiere que la administración tributaria —de manera irregular, ilegal y excediéndose en sus facultades— emitió las Resoluciones de Determinación de números 012-003-0000227, 012-003-0000362, 012-003-0000365, 012-003-0000367, 012-003-0000368, 012-003-0000369, 012-003-0000370, 012-003-0000371, 012-003-0000372, 012-003-0000373, 012-003-0000374 y 012-003-0000407, mediante las cuales reparó el IGV declarado en el año dos mil uno e impuso las Resoluciones de Multa N.º 012-002-0000364 a N.º 012-002-0000374 y N.º 012-002-0000586, vinculadas a infracciones del IGV dos mil uno, tributo que nunca fue objeto de fiscalización.

Contra los mencionados valores interpuso recurso de reclamación con **fecha cuatro de septiembre de dos mil tres** por abuso en la

**SENTENCIA**  
**CASACIÓN N.º 21935-2022**  
**LIMA**

facultad de fiscalización de la administración tributaria. Así, mediante Resolución de Intendencia N.º 0150140008591/SUNAT, de fecha **catorce de septiembre de dos mil nueve**, se resolvió declarar nulas todas las resoluciones emitidas por el IGV del periodo dos mil uno, por no haberse observado el debido procedimiento para que se determine alguna obligación tributaria, y se indicó que la facultad de determinación debe ser ejercida en el marco de una fiscalización o verificación por parte de la administración tributaria.

- b)** Sostiene la recurrente que al declararse la nulidad de las resoluciones de determinación emitidas por IGV de dos mil uno, nunca existió procedimiento de fiscalización o resolución de determinación válido que interrumpiera o que suspendiera el plazo prescriptorio relacionado al IGV del referido periodo.
- c)** Señala que posteriormente, con fecha **siete de enero de dos mil diez**, la administración tributaria, mediante Carta N.º 100011307420-01-SUNAT, le comunicó el inicio de un segundo procedimiento de fiscalización referido al IGV de enero a diciembre de dos mil uno; finalizado, se emitieron las Resoluciones de Determinación N.º 0120030021462 a N.º 0120030021473, de fecha treinta de mayo de dos mil diez, reparando el IGV de los periodos enero a diciembre dos mil uno, y las Resoluciones de Multa N.º 0120020016611 a N.º 0120020016622, de fecha treinta y uno de mayo de dos mil diez, por la comisión de la infracción tipificada en el numeral 1 del artículo 178 del Código Tributario.

Contra los citados valores se interpuso recurso de reclamación con fecha **doce de julio de dos mil diez**, ampliado por escrito de fecha **veinticinco de agosto de dos mil diez**, sustentando que habían prescrito las facultades de fiscalización, de determinación y de

**SENTENCIA**  
**CASACIÓN N.º 21935-2022**  
**LIMA**

sanción respecto al IGV de dos mil uno, que los reparos realizados por la administración se debieron a la incorrecta fiscalización de un periodo que a la fecha de inicio del segundo procedimiento de fiscalización ya estaba prescrito en exceso. Este reclamo fue resuelto mediante Resolución de Intendencia N.º 0250140013893/SUNAT, de fecha **treinta de mayo del dos mil once**, notificado el quince de julio de dos mil once, que declaró fundado en parte el recurso de reclamación, por lo que rectificó y prosiguió con la cobranza de las Resoluciones de Determinación N.º 01200030021462 a N.º 0120030021466, N.º 0120030021468 a N.º 0120030021471 N.º 0120030021473, así como las Resoluciones de Multa N.º 012-002-0016611 a N.º 012-002-0016622, rectificó el saldo a favor de la Resolución de Determinación N.º 0120030021467 y dejó sin efecto la Resolución de Determinación N.º 0120030021742.

- d)** Señala que desde la fecha de interpuesta la reclamación hasta que fue resuelta transcurrieron un año y dos días, es decir, tres meses y tres días más del plazo máximo legal previsto para que la administración resolviera la reclamación. Afirma que la administración, en la Resolución de Intendencia N.º 0250140013893/SUNAT, indicó que el procedimiento contencioso tributario se encontraba suspendido cuando en el primer Procedimiento de Fiscalización N.º 030011055510-1/SUNAT se interpuso la reclamación contra las resoluciones de determinación y multa, que fueron declaradas nulas.

No conforme con ello, el **ocho de agosto de dos mil once**, la empresa presentó recurso de apelación, que fue resuelto mediante Resolución del Tribunal Fiscal N.º 03841-2- 2018, del veintidós de mayo de dos mil dieciocho, que resolvió revocar la mencionada

**SENTENCIA**  
**CASACIÓN N.º 21935-2022**  
**LIMA**

resolución de Intendencia en el extremo vinculado a la Resolución de Multa N.º 0120020016621 y confirmó las demás resoluciones de determinación y multa.

**I.1.2 Sentencia de primera instancia**

El Décimo Octavo Juzgado Especializado en lo Contencioso Administrativo con Sub Especialidad en Temas Tributarios y Aduaneros de la Corte Superior de Justicia de Lima, por sentencia emitida mediante resolución número catorce, del veintiocho de junio de dos mil veintiuno (fojas doscientos ochenta y seis del EJE), declara fundada la demanda.

**Fundamentos**

- a) Argumenta el *a quo* que, con relación a la jurisprudencia emitida sobre la suspensión de la prescripción cuando se producía la nulidad de los actos administrativos, el Tribunal Fiscal, mediante Resolución N.º 00161-1-2008, estableció como precedente de observancia obligatoria que la notificación de los valores que son declarados nulos no interrumpe el plazo de prescripción de las acciones de la administración tributaria para determinar la deuda tributaria y para aplicar sanciones; y que se suspende el plazo prescriptorio de las acciones para determinar la deuda tributaria o para aplicar sanciones, durante la tramitación del procedimiento contencioso tributario en el que se declara la nulidad de los valores. Sin embargo, señala el *a quo* que existen supuestos no contemplados en la mencionada resolución del Tribunal Fiscal, como cuando un procedimiento nace viciado por no haberse realizado adecuadamente la fiscalización; por lo que trae a colación la Casación N.º 2174-2015-Lima, que estableció que no era posible

**SENTENCIA**  
**CASACIÓN N.º 21935-2022**  
**LIMA**

dotar de efectos jurídicos a un procedimiento que nació viciado por no haber cumplido con los requisitos para darle inicio y que cuando se declaró la nulidad del acto de determinación por ser producto de un procedimiento nulo por haberse iniciado en forma arbitraria, los efectos de la declaración de nulidad acarreaban consigo a todas las actuaciones administrativas realizadas en el procedimiento, motivo por el cual los recursos de reclamación y apelación no podían suspender el plazo de prescripción, en tanto en cuanto se produjeron dentro de un procedimiento arbitrario. Asimismo, la Jueza analizó la Sentencia del Tribunal Constitucional N.º 02051-2016-PA/TC, del doce de noviembre de dos mil veinte, en la que el Tribunal Constitucional consideró que el exceso de tiempo que se tome la administración en resolver no puede considerarse como un periodo de actividad administrativa; por lo tanto, en ese periodo no debería suspenderse el cómputo de prescripción. Señala que del análisis de la norma referida a la suspensión del cómputo de la prescripción en los procedimientos en los que se declara la nulidad de actos administrativos y la jurisprudencia revisada del Tribunal Fiscal, Poder Judicial y Tribunal Constitucional, se advierte que si bien existe una regla general establecida por el Tribunal Fiscal mediante su jurisprudencia de observancia obligatoria, no obstante, la sentencia del Poder Judicial puntualiza que la suspensión solo opera respecto a los tributos y periodos que han sido materia de fiscalización formal y que, al haberse declarado la nulidad de los valores que la sustentan, dicha resolución carece de efectos al quedar expulsada del mundo jurídico. El Tribunal Constitucional no se acoge el argumento de efecto de la nulidad del acto administrativo; sin embargo, analiza cómo la demora en resolver los recursos



**SENTENCIA**  
**CASACIÓN N.º 21935-2022**  
**LIMA**

impugnatorios por la administración (SUNAT y Tribunal Fiscal) han vulnerado los principios de razonabilidad y de celeridad del contribuyente; por lo tanto, los efectos de la demora en resolver los recursos de reclamación y apelación no pueden ser considerados para suspender el cómputo del plazo de prescripción tributaria.

- b)** Señala que si bien el caso de autos corresponde al IGV de los periodos enero a diciembre de dos mil uno, y que no le resultaba aplicable la modificación realizada por el Decreto Legislativo N.º 1311 (publicado el treinta de diciembre de dos mil dieciséis y vigente desde el treinta y uno de diciembre de dos mil diecisiete), cuya primera disposición complementaria indicó que la modificación del penúltimo párrafo del artículo 46 del Código Tributario se aplicaba respecto de las reclamaciones que se interpongan a partir de la vigencia del mencionado decreto legislativo y, de ser el caso, de las apelaciones contra las resoluciones que las resuelvan o las denegatorias fictas de dichas reclamaciones; sin embargo, para el Juzgado el artículo VI del título preliminar del Código Procesal Constitucional, aprobado mediante la Ley N.º 28237, establece que los jueces interpretan y aplican las leyes o toda norma con rango de ley y los reglamentos según los preceptos y principios constitucionales, conforme a la interpretación de los mismos que resulte de las resoluciones dictadas por el Tribunal Constitucional, por lo que puede acogerse al criterio establecido por el Tribunal Constitucional en el cual se inaplicó el penúltimo párrafo del artículo 46 del Código Tributario, que regulaba la suspensión de la prescripción durante la tramitación del procedimiento contencioso tributario si existen las razones que vulneren los principios de razonabilidad y celeridad. En ese sentido, el *a quo* considera que la

**SENTENCIA**  
**CASACIÓN N.º 21935-2022**  
**LIMA**

suspensión del plazo prescriptorio durante el procedimiento contencioso tributario tiene su fundamento en el hecho de que no existe una inactividad de la administración tributaria que propicie el cómputo de la prescripción, pues en el fondo lo que se está discutiendo es sobre los valores que son materia de la obligación tributaria que la administración tributaria pretende determinar y luego cobrar, a pesar de que se declaró la nulidad de los valores por los cuales se inició el procedimiento contencioso tributario. No obstante, también se advierte que, en el caso controvertido, los actos que fueron declarados nulos no formaron parte de la fiscalización realizada por la administración tributaria, ya que, como han señalado todas las partes, la primera fiscalización se limitó a la revisión del impuesto a la renta de tercera categoría por los periodos enero a diciembre de dos mil uno, y se reparó el IGV declarado en el año dos mil uno y se impusieron resoluciones de multa por infracciones cometidas en la declaración de un tributo que nunca fue objeto de fiscalización. Es decir, admitir que la reclamación interpuesta contra dichos valores suspendió el cómputo de prescripción de las facultades de la administración tributaria para determinar y exigir el pago del IGV de los periodos enero a diciembre de dos mil uno, confirmaría la conducta arbitraria y desproporcionada de la SUNAT, en la cual mostró inacción para efectos de determinar y exigir el mencionado impuesto respecto al periodo enero a diciembre de dos mil uno.

- c) Argumenta que, con relación a la declaración del IGV de los periodos de enero a diciembre de dos mil uno, el plazo de prescripción aplicable para determinar la obligación tributaria era de cuatro años y el cómputo inició el primero de enero de dos mil dos y

**SENTENCIA**  
**CASACIÓN N.º 21935-2022**  
**LIMA**

dos mil tres (para el periodo diciembre dos mil uno), por lo que de no mediar causales de interrupción y suspensión, habría prescrito la facultad de la SUNAT de determinar y exigir el IGV del ejercicio dos mil uno, el primer día hábil de dos mil seis y dos mil siete, respectivamente; entonces, cuando la administración tributaria inició el segundo procedimiento de fiscalización ya había prescrito la facultad de la SUNAT para determinar y para exigir el mencionado impuesto, por lo que los valores emitidos concluido dicho procedimiento adolecen de vicio que acarrea su nulidad.

- d) Argumenta que el recurso de reclamación interpuesto por la demandante se presentó el cuatro de setiembre de dos mil veintitrés, por lo que conforme al artículo 142 del Código Tributario, vigente en el momento en que se presentó la reclamación, el plazo para que la administración tributaria resuelva las reclamaciones era de seis meses contados a partir de la fecha de presentación del recurso de reclamación. No obstante, la SUNAT resolvió dicho recurso con fecha catorce de setiembre de dos mil nueve, es decir, luego de más de seis años de interpuesta la reclamación, con lo cual se advierte que suspender el cómputo de prescripción por este tiempo efectivamente acarrea una vulneración de los principios de razonabilidad y celeridad previstos en la Ley N.º 27444, y del debido procedimiento administrativo. En ese sentido, se debió suspender el cómputo del plazo de prescripción solo por los seis meses que era el plazo para resolver la reclamación, es decir, hasta el cinco de marzo de dos mil cuatro, por lo que a la fecha en que se inició la fiscalización por el IGV de enero a diciembre dos mil uno, esto es, el siete de enero de dos mil diez, ya habría prescrito la facultad de la SUNAT para determinar y exigir el pago de la obligación tributaria de

**SENTENCIA**  
**CASACIÓN N.º 21935-2022**  
**LIMA**

los mencionados tributos y periodos. Concluye la jueza que la facultad de determinar, exigir la obligación tributaria y aplicar sanciones referidas al IGV del ejercicio dos mil uno se encontraba prescrita para el momento en que la SUNAT inició el segundo procedimiento de fiscalización, por lo que corresponde estimar la pretensión principal. Respecto a las pretensiones accesorias a la pretensión principal, señala que deben ser amparadas, según lo previsto por el artículo 87 del Código Procesal Civil, debido a que siguen la suerte de la pretensión principal.

**I.1.3 Sentencia de vista**

La Séptima Sala Especializada en lo Contencioso Administrativo Sub Especialidad en Temas Tributarios y Aduaneros de la Corte Superior de Lima emite la sentencia de vista con resolución número veinticinco, del trece de abril de dos mil veintidós (fojas cuatrocientos doce del EJE), que confirma la sentencia apelada, que declaró fundada la demanda.

**Fundamentos**

- a) Argumenta el colegiado superior que no existe discrepancia entre las partes respecto a que en el primer procedimiento de fiscalización la administración tributaria únicamente debía evaluar las obligaciones tributarias relativas al impuesto a la renta de los periodos de enero a diciembre de dos mil uno, siendo que dicho procedimiento fue declarado nulo mediante Resolución de Intendencia N.º 0150140008591, del catorce de setiembre de dos mil nueve, por haber prescindido del procedimiento legal establecido, esto es, por haber emitido resoluciones de determinación y de multa respecto del IGV a pesar que el impuesto fiscalizado era el impuesto a la renta.

**SENTENCIA**  
**CASACIÓN N.º 21935-2022**  
**LIMA**

- b)** Señala que concuerda con la jueza respecto a que, con relación al IGV de los periodos enero a diciembre de dos mil uno, existió inactividad de la administración tributaria, aspecto que constituye el fundamento de la prescripción, pues la carta de presentación y el requerimiento correspondientes a la primera fiscalización no comprendieron el citado tributo; siendo ello así, el cómputo de la prescripción para el referido impuesto se inició el primero de enero de dos mil dos y de dos mil tres, y concluyó el primer día hábil de dos mil seis y dos mil siete, por lo que al siete de enero de dos mil diez, fecha en la que se inició la segunda fiscalización respecto del IGV de dos mil uno, ya había prescrito la facultad de la SUNAT para determinar y para exigir el tributo en mención.
- c)** Respecto a la Sentencia del Tribunal Constitucional N.º 02051-2016-PATC, que consideró inaplicable el penúltimo párrafo del artículo 46 del Código Tributario, señala que el tribunal estimó que, si bien la regla sobre la suspensión de la prescripción resultaba aplicable aun en el supuesto de que la administración tributaria declarase la nulidad de actos administrativos, tal aplicación no procedía cuando la autoridad no cumplía con resolver los recursos administrativos dentro de los plazos que la ley determina, por lo que, en ese escenario, durante el exceso de plazo sin resolver no opera la suspensión del plazo prescriptorio. La Sala Superior afirma que, en el caso concreto, la demandante interpuso recurso de reclamación el **cuatro de setiembre de dos mil tres** contra las resoluciones de determinación y multa producto de la primera fiscalización; la administración tenía un plazo de seis meses para resolver tal recurso, pero resolvió el **catorce de setiembre de dos mil nueve** mediante Resolución de Intendencia N.º 0150140008591/SUNAT,

**SENTENCIA**  
**CASACIÓN N.º 21935-2022**  
**LIMA**

que declaró la nulidad de los indicados valores; es decir, después de más de seis años de planteado el recurso en mención. En ese sentido, atendiendo a que la suspensión de la prescripción solo podía operar respecto del plazo de seis meses —que se cumplió el cinco de marzo de dos mil cuatro—, se tiene que a la fecha en que se inició la segunda fiscalización —siete de enero de dos mil diez— ya había transcurrido el plazo prescriptorio de cuatro años para determinar y exigir el pago de la obligación tributaria.

- d) Refiere que mediante Sentencias de Casación N.º 2174-2015 y N.º 8340-2015 se estableció que durante la tramitación del procedimiento contencioso-tributario en el cual se declara la nulidad de los valores, no se suspende el plazo de prescripción, en razón de que la fiscalización correspondiente había sido llevada a cabo sin observar el ordenamiento jurídico, de tal manera que no podía considerarse como existente un procedimiento de fiscalización arbitrario, razón por la cual los recursos impugnatorios no podían suspender el referido plazo.

## **I.2 Recursos de casación**

**I.2.1** La SUNAT interpone casación mediante escrito el cinco de mayo de dos mil veintidós (fojas cuatrocientos cincuenta y seis del EJE), en el cual sostiene que en la sentencia de vista se incurrió en las siguientes infracciones normativas procesales y materiales:

**a) La vulneración al debido proceso en la que incurrió la Sala Superior al emitir una sentencia con vicios de motivación aparente y una arbitrariedad manifiesta.**

*Sostiene que la Sala Superior consideró arbitrariamente, mediante una motivación aparente, que la nulidad de la resolución de determinación conlleva también a la nulidad del procedimiento administrativo e inaplicó los incisos a) y b), y último párrafo del artículo 46 del Código Tributario. Que ha omitido pronunciarse sobre la aplicación de la jurisprudencia administrativa de observancia obligatoria emitida por la Resolución del Tribunal Fiscal N.º 161-1-2008, que fuera invocada en el proceso contencioso administrativo por la Administración Tributaria, que precisa*

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

**SENTENCIA**  
**CASACIÓN N.º 21935-2022**  
**LIMA**

*que la suspensión no se ve afectada cuando se declara la nulidad de la Resolución de Determinación.*

**b) Inaplicación los incisos a) y b), y último párrafo del artículo 46 del Código Tributario, éste último introducido con la modificatoria efectuada por el Decreto Legislativo N.º 981**

*Sostiene que se ha inaplicado los incisos a), b) y último párrafo del artículo 46 del Código Tributario (este último introducido con la modificatoria efectuada por el Decreto Legislativo N.º 981 aplicable al presente caso), que establecen que la prescripción se interrumpe por la notificación de la Resolución de Determinación o de Multa, que el nuevo término prescriptorio para exigir el pago de la deuda tributaria se computará desde el día siguiente al acaecimiento del acto interruptorio; asimismo, que la prescripción se suspende durante la tramitación de las reclamaciones y apelaciones, y que la tramitación del procedimiento contencioso tributario, 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.*

*Señala que la Sala Superior no tuvo en cuenta que los incisos a) y b), así como el último párrafo del artículo 46 del Código Tributario establecían expresamente que el plazo de prescripción se suspendía durante la tramitación de la reclamación, apelación e interposición de demanda contencioso administrativa, y que la declaratoria de nulidad de los valores no afecta la suspensión de la prescripción; que al obviar dichas normas ha originado que la Sala Superior realice el cómputo del plazo de prescripción sin considerar la suspensión del plazo y llegue a la equivocada conclusión que a la fecha de la solicitud de prescripción, ya habían prescrito las deudas tributarias contenidas en las resoluciones de multa objeto de demanda. Asimismo, señala que el plazo de prescripción se interrumpió el siete de enero de dos mil diez con la notificación del Requerimiento N.º 012210000012, empezando un nuevo plazo el ocho de enero de dos mil diez.*

**I.2.2** El Procurador Público Adjunto a cargo de los Asuntos Judiciales del Ministerio de Economía y Finanzas - Tribunal Fiscal interpone casación mediante escrito del diecisiete de mayo de dos mil veintidós (fojas cuatrocientos noventa del EJE). Sostiene que en la sentencia de vista se incurrió en las siguientes infracciones normativas materiales:

**a) Inaplicación del literal a) de los artículos 45 y 46 del Texto Único Ordenado del Código Tributario.**

*Sostiene que el plazo de prescripción para determinar obligaciones tributarias y aplicar sanciones en relación al impuesto general a las ventas del ejercicio dos mil uno, inició su cómputo a partir del primero de enero del dos mil dos (por los meses de enero a noviembre de dos mil uno) y primero de enero de dos mil tres (por el mes de diciembre de dos mil uno), lo que culminaría el primero de enero de dos mil seis y el primero de enero de dos mil siete. Que es aplicable el artículo 46 del TUO del Código Tributario, inaplicado por la Sala, el cual fue modificado por el*

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

**SENTENCIA**  
**CASACIÓN N.º 21935-2022**  
**LIMA**

*Decreto Legislativo N.º 981, publicado el quince marzo de dos mil siete, que señalaba que la suspensión que opera durante la tramitación del procedimiento contencioso tributario 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; señala que los recursos administrativos fueron interpuestos con anterioridad a la vigencia del Decreto Legislativo N.º 1311, publicado el treinta de diciembre de dos mil dieciséis, que establece que los plazos de suspensión del plazo de prescripción deben darse únicamente durante el plazo legal que tenían los demandados para resolverlos, por lo que no es aplicable el mencionado Decreto Legislativo, sin embargo el Ad quem, ha aplicado la modificación y del ahora penúltimo párrafo del artículo 46 del Texto Único Ordenado del Código Tributario.*

**b) Inaplicación del artículo 112 del Texto Único Ordenado del Código Tributario.**

*Precisa que el procedimiento de fiscalización es distinto al procedimiento contencioso tributario, los cuales se encuentran regulados en el artículo 112 del TUO del Código Tributario y la nulidad declarada solo alcanza al procedimiento de fiscalización y a la emisión de los valores, por lo que la Resolución de Intendencia N.º 0150140008591 no es inválida y surtió todos sus efectos. En el caso, el cómputo del plazo de prescripción se suspendió el cuatro de setiembre de dos mil tres con el recurso de reclamación contra los valores emitidos por el impuesto general a las ventas de enero a diciembre de dos mil uno, que se mantuvo dicha suspensión hasta la notificación de la Resolución de Intendencia N.º 0150140008591 realizada en el domicilio fiscal el quince de setiembre de dos mil nueve, resolución que declaró nulos tales valores por no haberse comunicado el inicio de una fiscalización por el citado impuesto y periodo. En ese sentido, se declaró la nulidad del procedimiento de fiscalización mas no se ha declarado la nulidad de la Resolución de Intendencia N.º 0150140008591 por que pertenecía a otro procedimiento, al Procedimiento Contencioso Tributario y manteniendo su validez el procedimiento contencioso tributario, continúa siendo causal de suspensión del plazo de prescripción.*

**Auto calificadorio**

Mediante el auto calificadorio de fecha catorce de noviembre de dos mil veintidós, la Quinta Sala Suprema de Derecho Constitucional y Social Transitoria de la Corte Suprema de la República, declaró **procedentes** los recursos de casación interpuestos por la SUNAT y el Tribunal Fiscal, por las causales mencionadas en el acápite anterior.

**II. CONSIDERANDO**

**Primero: Delimitación del petitorio**



**SENTENCIA**  
**CASACIÓN N.º 21935-2022**  
**LIMA**

**1.1** El tema principal que se trae a casación con relación a las infracciones normativas denunciadas, viene a constituir, en control de derecho, establecer si la sentencia de vista ha incurrido en las infracciones a normas procesales y sustantivas de las siguientes disposiciones legales:

- a)** La vulneración del debido proceso en que incurrió la Sala Superior al emitir una sentencia con vicios de motivación aparente y una arbitrariedad manifiesta
- b)** La inaplicación de los incisos a) y b), y del último párrafo del artículo 46 del Código Tributario (este último introducido con la modificatoria efectuada por el Decreto Legislativo N.º 981, aplicable al presente caso)
- c)** Inaplicación del literal a) de los artículos 45 y 46 del Texto Único Ordenado del Código Tributario
- d)** Inaplicación del artículo 112 del Texto Único Ordenado del Código Tributario

**1.2** La línea argumentativa a desarrollar inicia con absolver las denuncias procesales examinando si la sentencia impugnada ha incurrido en la vulneración del debido proceso por contener vicios de motivación aparente y arbitrariedad manifiesta. En caso resulte amparable, ello acarrearía la nulidad de la resolución judicial impugnada e impediría, consecuentemente, la emisión de un pronunciamiento sobre las causales de carácter material. En el caso de no amparar la infracción procesal, se procederá a analizar las infracciones materiales señaladas en el acápite anterior.

**SENTENCIA**  
**CASACIÓN N.º 21935-2022**  
**LIMA**

**Segundo: Sobre la infracción normativa por vulneración del debido proceso por contener la sentencia de vista vicios de motivación aparente y arbitrariedad manifiesta**

**2.1** El derecho fundamental a la debida motivación de las resoluciones judiciales se encuentra reconocido en el numeral 5 del artículo 139 de la Constitución Política del Perú, que establece lo siguiente:

**Constitución Política del Perú**

*Artículo 139.- Son principios y derechos de la función jurisdiccional:*

[...]

**5.** *La motivación escrita de las resoluciones judiciales en todas las instancias, excepto los decretos de mero trámite, con mención expresa de la ley aplicable y de los fundamentos de hecho en que se sustentan.*

[...]

Cabe señalar que este derecho fundamental es uno de los derechos que conforman el derecho fundamental al debido proceso<sup>1</sup>, que se encuentra reconocido en el numeral 3 del artículo 139 de la Constitución.

**Constitución Política del Perú**

*Artículo 139.- Son principios y derechos de la función jurisdiccional:*

[...]

**3.** *La observancia del debido proceso y la tutela jurisdiccional.*

[...]

**2.2** El derecho fundamental a la debida motivación de las resoluciones también encuentra amparo en los tratados internacionales sobre derechos humanos, y está incluido como garantía procesal en el artículo 8 de la Convención Americana de Derechos Humanos y en el artículo 14 del Pacto Internacional de Derechos Civiles y Políticos. Ha obtenido

---

<sup>1</sup> El derecho a la debida motivación de las resoluciones judiciales es parte del derecho al debido proceso consagrado en el artículo 139 (numeral 3) de la Constitución Política del Estado, como uno de los principios y derechos de la función jurisdiccional, el cual exige que en todas las instancias judiciales se cumplan necesariamente todas las garantías, requisitos y normas de orden público que han sido establecidas a fin de generar que todas las personas estén en reales condiciones de poder defender de manera apropiada sus derechos. Así, el debido proceso es una garantía procesal de inexorable cumplimiento en tanto su observancia permite la efectiva protección de otros derechos fundamentales y el acceso a la justicia.

**SENTENCIA**  
**CASACIÓN N.º 21935-2022**  
**LIMA**

interpretación de la Corte Interamericana de Derechos Humanos (vinculante para el Perú en atención a la cuarta disposición final transitoria de la Constitución), que establece que es un derecho que permite verificar la materialización del derecho a ser oído, y que la argumentación de un fallo demuestra que los alegatos y pruebas han sido debidamente tomados en cuenta, analizados y resueltos<sup>2</sup>, y que “[...] la motivación es la exteriorización de la justificación razonada que permite llegar a una conclusión”.

**2.3** El deber de motivar las resoluciones es una garantía vinculada con la correcta administración de justicia, que protege el derecho de los ciudadanos a ser juzgados por las razones que el derecho suministra, y otorga credibilidad a las decisiones jurídicas en el marco de una sociedad democrática<sup>3</sup>. Cabe enfatizar que es obligación de los jueces motivar las resoluciones judiciales, como principio que informa el ejercicio de la función jurisdiccional, regulado en el artículo 12 de la Ley Orgánica del Poder Judicial, que establece lo siguiente:

*Artículo 12.- Motivación de resoluciones*  
*Todas las resoluciones, con exclusión de las de mero trámite, son motivadas, bajo responsabilidad, con expresión de los fundamentos en que se sustentan. Esta disposición alcanza a los órganos jurisdiccionales de segunda instancia que absuelven el grado, en cuyo caso, la reproducción de los fundamentos de la resolución recurrida, no constituye motivación suficiente.*

**2.4.** El Tribunal Constitucional, respecto a la motivación, en la sentencia recaída en el Expediente N.º 02050-2005-HC /TC (caso Walter Lee), ha indicado que el contenido esencial de la motivación se respeta siempre que exista fundamentación jurídica, congruencia entre lo pedido y lo

---

<sup>2</sup> CORTE INTERAMERICANA DE DERECHOS HUMANOS. “Caso Tristán Donoso vs. Panamá. Excepción Preliminar, Fondo, Reparaciones y Costas”. Sentencia del veintisiete de enero de dos mil nueve; párrafo 153.

<sup>3</sup> CORTE INTERAMERICANA DE DERECHOS HUMANOS. “Caso Apitz Barbera y otros”. Sentencia del cinco de agosto de dos mil ocho; fundamento setenta y siete.

**SENTENCIA**  
**CASACIÓN N.º 21935-2022**  
**LIMA**

resuelto, y que por sí misma exprese una suficiente justificación de la decisión adoptada, como aparece a continuación:

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

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

**2.5** En el caso concreto, la SUNAT, en el argumento sobre el **acápito a)**, sostiene que el *ad quem* consideró arbitrariamente, mediante una motivación aparente, que la nulidad de la resolución de determinación genera también la nulidad del procedimiento administrativo, e inaplicó los incisos a), b), y último párrafo del artículo 46 del Código Tributario. Habría omitido pronunciarse sobre la aplicación de Resolución del Tribunal Fiscal N.º 161-1-2008, por tratarse de jurisprudencia de observancia obligatoria y que fuera invocada en el proceso contencioso administrativo por la administración tributaria, resolución que precisa que la suspensión no se ve afectada cuando se declara la nulidad de la resolución de determinación; ha omitido pronunciarse sobre la aplicación de la modificación del artículo 46 del Código Tributario, introducida por el artículo 11 del Decreto Legislativo N.º 981 (publicado el quince de marzo de dos mil siete), respecto a que la suspensión, 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; y ha omitido pronunciamiento sobre la Casación N.º 12754- 2014, que señala que la declaración de nulidad de las resoluciones de determinación y multa no afecta la suspensión del plazo de prescripción de la acción para exigir el pago de la obligación tributaria por parte de la administración.

**SENTENCIA**  
**CASACIÓN N.º 21935-2022**  
**LIMA**

**2.6** Para establecer si la sentencia de vista ha incurrido en infracción del derecho fundamental al debido proceso y a la debida motivación de las resoluciones judiciales, corresponde acudir a sus propios fundamentos, que sustentan su decisión de confirmar la sentencia de primera instancia, que declaró fundada la demanda.

**2.6.1** La sentencia recurrida en su **considerando primero** se pronuncia respecto a la normativa que corresponde al recurso de apelación. En su **considerando segundo**, se refiere a las pretensiones invocadas por la empresa accionante; en el **considerando tercero** se pronuncia señalando los antecedentes administrativos generados como consecuencia de las fiscalizaciones realizadas por la administración por el impuesto a la renta del periodo dos mil uno —primera fiscalización—, y por el IGV del periodo dos mil uno —segunda fiscalización—; en el **cuarto considerando** delimita el tema en controversia: establecer si resulta procedente o no la aplicación del penúltimo párrafo del artículo 46 del Texto Único Ordenado del Código Tributario, respecto a la suspensión de la prescripción; en el **quinto considerando** cita la normatividad aplicable.

**2.6.2** En su **sexto considerando**, se pronuncia respecto a los agravios de la SUNAT y del Tribunal Fiscal, referidos a que la modificación del artículo 46 (inciso a) del Texto Único Ordenado del Código Tributario mediante el Decreto Legislativo N.º 981 se encontraba vigente al momento de la emisión de la resolución de Intendencia, cuya apelación fue resuelta por la resolución del Tribunal Fiscal materia de demanda. Aduce que la suspensión del plazo de prescripción no se verá afectada por la declaración de nulidad del acto administrativo o del procedimiento llevado

**SENTENCIA**  
**CASACIÓN N.º 21935-2022**  
**LIMA**

a cabo para la emisión de los mismos. No existe discrepancia respecto a que en el primer procedimiento de fiscalización la administración tributaria únicamente debía evaluar las obligaciones tributarias relativas al impuesto a la renta de los periodos de enero a diciembre de dos mil uno, razón por la cual fue declarado nulo mediante Resolución de Intendencia N.º 0150140008591, del catorce de setiembre de dos mil nueve, por haber prescindido del procedimiento legal establecido. Señala el colegiado superior que concuerda con la *a quo* respecto a que con relación al IGV de los periodos enero a diciembre de dos mil uno existió inactividad por parte de la administración tributaria, aspecto que constituye el fundamento de la prescripción, pues la carta de presentación y el requerimiento correspondientes a la primera fiscalización no comprendieron al citado tributo; siendo ello así, el cómputo de la prescripción para el referido impuesto se inició el primero de enero de dos mil dos y dos mil tres, y concluyó el primer día hábil de dos mil seis y dos mil siete, por lo que, al siete de enero de dos mil diez, fecha en la que se inició la segunda fiscalización respecto del IGV de dos mil uno, ya había prescrito la facultad de la SUNAT para determinar y exigir el tributo en mención.

**2.6.3** En su **séptimo considerando** se pronuncia respecto al principio de razonabilidad y señala que la administración vulneró el procedimiento legal establecido para llegar a determinar deudas por el IGV de enero a diciembre de dos mil uno, y pretende que el plazo de prescripción de las acciones se encuentre suspendido por la tramitación del contencioso-tributario, no obstante que no actuó conforme a derecho al establecer deudas tributarias que no eran materia de fiscalización, por lo que la actuación de las codemandadas vulnera el principio de razonabilidad y el de interdicción de la arbitrariedad. En el **octavo y noveno considerando**,

**SENTENCIA**  
**CASACIÓN N.º 21935-2022**  
**LIMA**

analiza el criterio desarrollado en la Sentencia del Tribunal Constitucional N.º 02051-2016-PA/TC, en que el Tribunal Constitucional estimó que si bien la regla sobre la suspensión de la prescripción resultaba aplicable aun en el supuesto de que la administración tributaria declare la nulidad de actos administrativos, tal aplicación no procedía cuando la autoridad no cumplía con resolver los recursos administrativos dentro de los plazos que la ley determina, por lo que, en ese escenario, durante el exceso de plazo sin resolver no opera la suspensión del plazo prescriptorio. Señala que, en el caso concreto, el recurso de reclamación fue interpuesto el cuatro de setiembre de dos mil tres contra las resoluciones de determinación y multa producto de la primera fiscalización; la administración tenía un plazo de seis meses para resolver tal recurso, pero resolvió después de más de seis años mediante Resolución de Intendencia N.º 01 50140008591/SUNAT de fecha **catorce de setiembre de dos mil nueve**, que declaró la nulidad de los indicados valores. Atendiendo a que la suspensión de la prescripción solo podía operar respecto del plazo de seis meses —que acabó el cinco de marzo de dos mil cuatro—, se tiene que a la fecha en que se inició la segunda fiscalización —siete de enero de dos mil diez— ya había transcurrido el plazo prescriptorio de cuatro años para determinar y para exigir el pago de la obligación tributaria.

**2.6.4** En el **décimo considerando**, se pronuncia respecto al agravio invocado por la SUNAT referido a que la demora en resolver los medios impugnatorios no tiene incidencia alguna que pueda modificar la interrupción o suspensión del plazo de prescripción. El *ad quem* señala que no se discute la demora en resolver los recursos impugnatorios, sino la aplicación de la suspensión de la prescripción prevista en el artículo 46

**SENTENCIA**  
**CASACIÓN N.º 21935-2022**  
**LIMA**

del Texto Único Ordenado del Código Tributario, la que puede ser aplicada toda vez que la primera fiscalización y sus posteriores actos administrativos fueron declarados nulos, en razón de que se había prescindido del procedimiento legal establecido, por lo cual desestima el agravio. En el **décimo primer y décimo segundo considerando** se pronuncia respecto a las Sentencias de Casación de números 12754-2014-Lima, de fecha treinta de junio de dos mil dieciséis; 2174-2015, del trece de julio de dos mil diecisiete; y 8340-2015, del seis de octubre de dos mil diecisiete. Dice que estas dos últimas establecieron que durante la tramitación del procedimiento contencioso tributario, en el cual se declara la nulidad de los valores, no se suspende el plazo de prescripción, pues la fiscalización correspondiente había sido llevada a cabo sin observar el ordenamiento jurídico, razón por la cual los recursos impugnativos no podían suspender el referido plazo, lo que coincide con el presente caso. Así, desestima el agravio.

**2.6.5** En el **décimo tercer y décimo cuarto considerando** se pronuncia respecto al agravio del Tribunal Fiscal referido que no se puede aplicar retroactivamente la Sentencia del Tribunal Constitucional N.º 2051-2016-PA/TC, del doce de noviembre de dos mil veinte, ya que no existía en el momento de emisión de la Resolución del Tribunal Fiscal N.º 3841-2-2018. Señala el *ad quem* que la Sentencia del Tribunal Constitucional no fue el principal argumento para estimar la demanda, sino lo señalado por la Corte Suprema con relación a la suspensión del cómputo de prescripción durante la tramitación de un procedimiento contencioso que concluye con una declaración de nulidad de los actos administrativos, por lo que desestima el agravio.



**SENTENCIA**  
**CASACIÓN N.º 21935-2022**  
**LIMA**

2.7 Conforme se ha examinado de los fundamentos expresados y la motivación de la sentencia de vista, se advierte que la misma ha expuesto su análisis y su razonamiento, evidenciando tanto los sustentos jurídicos como fácticos de la decisión de confirmar la sentencia que declaró infundada la demanda. Con relación a la vulneración del debido proceso, no se advierte la concurrencia de vicios insubsanables que afecten el debido proceso, por cuanto la recurrida contiene motivación coherente, precisa y sustentada, en que el juez superior ha empleado su apreciación razonada. Es pertinente anotar que la idea de motivación alude a la exigencia de un mínimo de motivación congruente en cuya *ratio decidendi* puedan observarse las razones por las cuales la Sala Superior llegó a la decisión correspondiente. En el caso concreto, se verifica que la decisión judicial emitida en segunda instancia se centra en dilucidar la materia controvertida previamente delimitada en el cuarto considerando. De ahí que se ratifica que dicha resolución contiene las razones de hecho y derecho que la sustentan, esto es, respeta la garantía mínima de la debida motivación, máxime si fue emitida dentro de los parámetros de la lógica elemental y en cumplimiento del principio de congruencia procesal. En consecuencia, no se ha incurrido en infracción de las normas denunciadas que afecte la tramitación del proceso y/o los actos procesales que lo componen; más aún cuando los argumentos denunciados son cuestionamientos de fondo, relacionados con la aplicación del artículo 46 del Código Tributario respecto a la suspensión de la prescripción de la acción. Por ende, resulta **infundado** este extremo del recurso de casación.

**Tercero: Sobre las infracciones normativas por inaplicación de los incisos a) y b), y último párrafo del artículo 46 del Código Tributario,**

**SENTENCIA**  
**CASACIÓN N.º 21935-2022**  
**LIMA**

**este último introducido con la modificatoria efectuada por el Decreto Legislativo N.º 981; inaplicación del literal a) de los artículos 45 y 46 del Texto Único Ordenado del Código Tributario; e inaplicación del artículo 112 del Texto Único Ordenado del Código Tributario**

**3.1** Del fundamento contenido en la causal del **acápite b)** del recurso de casación interpuesto por la SUNAT, y de los fundamentos contenidos en las causales de los **acápites a)** y **b)** del recurso de casación interpuesto por el Tribunal Fiscal, se advierte que sus fundamentos guardan relación por referirse a la suspensión del plazo de prescripción de la acción para determinar, exigir el pago y aplicar sanciones respecto a la aplicación del artículo 46 del Código Tributario, por lo que tales causales serán analizadas en forma conjunta.

**3.2** La administración tributaria sostiene en el **acápite b)** que se han inaplicado los incisos a), b) y último párrafo del artículo 46 del Código Tributario (este último introducido con el Decreto Legislativo N.º 981, aplicable al presente caso), que establecen que la prescripción se interrumpe por la notificación de la resolución de determinación o de multa, que el nuevo término prescriptorio para exigir el pago de la deuda tributaria se computará desde el día siguiente al acaecimiento del acto interruptorio; asimismo, que la prescripción se suspende durante la tramitación de las reclamaciones y apelaciones, y con la tramitación del procedimiento contencioso tributario, en tanto se dé dentro del plazo de prescripción, y no es afectada por la declaración de nulidad de los actos administrativos o del procedimiento llevado a cabo para la emisión de los mismos. Señala que la Sala Superior no tuvo en cuenta que los incisos a) y b), así como el último párrafo del artículo 46 del Código Tributario

**SENTENCIA**  
**CASACIÓN N.º 21935-2022**  
**LIMA**

establecían expresamente que el plazo de prescripción se suspendía durante la tramitación de la reclamación, apelación e interposición de demanda contencioso administrativa, y que la declaratoria de nulidad de los valores no afecta la suspensión de la prescripción. Indica que obviar dichas normas ha originado que la Sala Superior realice el cómputo del plazo de prescripción sin considerar la suspensión del plazo y llegue a la equivocada conclusión de que a la fecha de la solicitud de prescripción, ya habían prescrito las deudas tributarias contenidas en las resoluciones de multa objeto de demanda. Asimismo, dice que el plazo de prescripción se interrumpió el siete de enero del dos mil diez con la notificación del Requerimiento N.º 0122100000012, y que un nuevo plazo empezó el ocho de enero de dos mil diez.

**3.3** El Tribunal Fiscal en el fundamento del **acápito a)** sostiene que el plazo de prescripción para determinar obligaciones tributarias y aplicar sanciones con relación al IGV del ejercicio dos mil uno inició su cómputo a partir del primero de enero del dos mil dos (por los meses de enero a noviembre de dos mil uno) y primero de enero de dos mil tres (por el mes de diciembre de dos mil uno), y que hubiera culminado el primero de enero de dos mil seis y el primero de enero de dos mil siete; ello porque es aplicable el artículo 46 del Texto Único Ordenado del Código Tributario, modificado por el Decreto Legislativo N.º 981, publicado el quince marzo de dos mil siete, que señalaba que la suspensión que opera durante la tramitación del procedimiento contencioso tributario, 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. No obstante, esto habría sido inaplicado por la Sala. Señala que los recursos administrativos fueron interpuestos con

**SENTENCIA**  
**CASACIÓN N.º 21935-2022**  
**LIMA**

anterioridad a la vigencia del Decreto Legislativo N.º 1311, publicado el treinta de diciembre de dos mil dieciséis, que establece que los plazos de suspensión del plazo de prescripción deben darse únicamente durante el plazo legal que tenían los demandados para resolverlos, por lo que no es aplicable. Sin embargo, el *ad quem* aplicó la modificación del penúltimo párrafo del artículo 46 del Texto Único Ordenado del Código Tributario.

**3.4** En el fundamento del **acápito b)**, el tribunal administrativo sostiene que el procedimiento de fiscalización es distinto al procedimiento contencioso tributario, los cuales se encuentran establecidos en el artículo 112 del Texto Único Ordenado del Código Tributario y la nulidad declarada solo alcanza al procedimiento de fiscalización y a la emisión de los valores, por lo que la Resolución de Intendencia N.º 0150140008591 no es inválida y surtió todos sus efectos. En el caso, el cómputo del plazo de prescripción se suspendió el cuatro de setiembre de dos mil tres con el recurso de reclamación contra los valores emitidos por el IGV de enero a diciembre de dos mil uno; y que se mantuvo dicha suspensión hasta la notificación de la Resolución de Intendencia N.º 0150140008591, realizada en el domicilio fiscal el quince de setiembre de dos mil nueve, resolución que declaró nulos tales valores por no haberse comunicado el inicio de una fiscalización por el citado impuesto y periodo. En ese sentido, se declaró la nulidad del procedimiento de fiscalización mas no se ha declarado la nulidad de la Resolución de Intendencia N.º 0150140008591 porque pertenecía a otro procedimiento, al procedimiento contencioso-tributario, por lo que mantiene su validez el procedimiento contencioso-tributario, y continúa siendo causal de suspensión del plazo de prescripción.

**SENTENCIA**  
**CASACIÓN N.º 21935-2022**  
**LIMA**

**3.5** A fin de realizar el análisis correspondiente, se procede a citar los dispositivos legales cuyas infracciones, por inaplicación de normas, se denuncia:

**Texto Único Ordenado del Código Tributario aprobado por Decreto Supremo N° 135-99-EF**

*Artículo 45.- INTERRUPCIÓN DE LA PRESCRIPCIÓN*<sup>4</sup>

*La prescripción se interrumpe:*

a) *Por la notificación de la Resolución de Determinación o de Multa.*

*Artículo 46.- SUSPENSIÓN DE LA PRESCRIPCIÓN*<sup>5</sup>

*La prescripción se suspende:*

a) *Durante la tramitación de las reclamaciones y apelaciones.*

b) *Durante la tramitación de la demanda contencioso-administrativa ante la Corte Suprema, del proceso de amparo o de cualquier otro proceso judicial.*

*Artículo 46.- SUSPENSIÓN DE LA PRESCRIPCIÓN*<sup>6</sup>

1. *El plazo de prescripción de las acciones para determinar la obligación y aplicar sanciones se suspende:*

a) *Durante la tramitación del procedimiento contencioso tributario.*

b) *Durante la tramitación de la demanda contencioso administrativa, del proceso constitucional de amparo o de cualquier otro proceso judicial.*

*[...]*

*Para efectos de lo establecido en el presente artículo 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”.*

*Artículo 112.- PROCEDIMIENTOS TRIBUTARIOS*

*Los procedimientos tributarios, además de los que se establezcan por ley, son:*

1. *Procedimiento de Fiscalización*

2. *Procedimiento de Cobranza Coactiva*

3. *Procedimiento Contencioso-Tributario*

4. *Procedimiento No Contencioso*

**3.6** Conforme a lo expuesto, se debe empezar señalando que el artículo 43 del Código Tributario establece el plazo de prescripción, precisando que la acción de la administración tributaria para determinar la obligación tributaria, así como la acción para exigir su pago y aplicar sanciones,

<sup>4</sup> Antes de modificatoria efectuada por el Decreto Legislativo N.º 981

<sup>5</sup> Antes de modificatoria efectuada por el Decreto Legislativo N.º 981

<sup>6</sup> Después de la modificatoria efectuada por el Decreto Legislativo N.º 981

**SENTENCIA**  
**CASACIÓN N.º 21935-2022**  
**LIMA**

prescribe a los cuatro (4) años, y a los seis (6) años para quienes no hayan presentado la declaración respectiva.

**3.7** Por la prescripción extintiva, el transcurso de un determinado plazo extingue la acción que el sujeto tiene para exigir determinado derecho ante los tribunales<sup>7</sup>. El plazo de prescripción encuentra su sustento en los alcances del principio de seguridad jurídica, pues:

*[...] al ser la Obligación Tributaria una obligación dineraria, el hecho de mantener abierta la posibilidad de cobro por parte del acreedor de forma indefinida, coloca al deudor en una situación de indefinición e indecisión respecto a la adaptación de medidas que pueden tener importantes consecuencias económicas ya sean para su empresa, ya sean de carácter particular [...].<sup>8</sup>*

**3.8** Ahora bien, existen reglas que el derecho reconoce para extinguir o detener el tránsito de la prescripción; en materia tributaria, se encuentran regulados supuestos de interrupción y suspensión del plazo de prescripción. Así, el literal a) del artículo 45 del Código Tributario regula las causales de interrupción de la prescripción, señalando entre otros que el plazo de prescripción se interrumpe “a) Por la notificación de la Resolución de Determinación o de Multa”. Y el artículo 46 del Código Tributario, **con la modificatoria efectuada por el Decreto Legislativo N.º 981**, reguló las causales de suspensión del plazo de prescripción señalando que:

*1. El plazo de prescripción de las acciones para determinar la obligación y aplicar sanciones se suspende:*  
*a) Durante la tramitación del procedimiento contencioso tributario.*  
*b) Durante la tramitación de la demanda contencioso administrativa, del proceso constitucional de amparo o de cualquier otro proceso judicial.*  
*[...]*

---

<sup>7</sup> RUBIO CORREA, Marcial (2003). *La extinción de derechos y acciones en el Código Civil*. Lima, Fondo Editorial de la PUCP; p. 13.

<sup>8</sup> FERNÁNDEZ JUNQUERA, Manuela (2016). *La prescripción de la obligación tributaria. Un estudio jurisprudencial*. Citada en *Código Tributario. Doctrina y comentarios*, Vol. I, Lima, Pacífico Editores; p. 470.

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

**SENTENCIA**  
**CASACIÓN N.º 21935-2022**  
**LIMA**

*Para efectos de lo establecido en el presente artículo 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.*

**3.9** Respecto a la suspensión del plazo de prescripción, Rubio Correa<sup>9</sup> señala que la suspensión de la prescripción consiste en abrir un paréntesis en el transcurso del plazo; es decir, mientras exista una causa de suspensión, el plazo no corre, jurídicamente hablando, y, concluida la existencia de dicha causa, el plazo retorna su avance, sumándose al tiempo acumulado antes que la suspensión tuviera lugar. Así, el Código Tributario regula los supuestos de suspensión. El texto original regulado por el **Decreto Supremo N.º 135-99-EF** establecía en el numeral a) del artículo 46<sup>10</sup> que la prescripción se suspende durante la tramitación de las reclamaciones y apelaciones; fue modificado por el **Decreto Legislativo N.º 953**, publicado el cinco de febrero del dos mil cuatro. Posteriormente, el mencionado artículo es modificado por el artículo 46 del **Decreto Legislativo N.º 981**<sup>11</sup> publicado el quince de marzo del dos mil siete y con vigencia desde el primero de abril del dos mil siete, que incorporó el

---

<sup>9</sup> RUBIO CORREA, *op. cit.*, p. 48

<sup>10</sup> **Código Tributario aprobado por Decreto Supremo N.º 135-99-EF**

*Artículo 46.- SUSPENSIÓN DE LA PRESCRIPCIÓN*

*La prescripción se suspende: a) Durante la tramitación de las reclamaciones y apelaciones. [Modificado por el Decreto Legislativo N.º 953 publicado el cinco de febrero de dos mil cuatro].*

<sup>11</sup> **Código Tributario aprobado por Decreto Supremo N.º 135-99-EF**

*Artículo 46.- SUSPENSIÓN DE LA PRESCRIPCIÓN*

*El plazo de prescripción de la acción para exigir el pago de la obligación tributaria se suspende:*

*a) Durante la tramitación del procedimiento contencioso tributario*

*[...]*

*Para efectos de lo establecido en el presente artículo 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.*

**SENTENCIA**  
**CASACIÓN N.º 21935-2022**  
**LIMA**

numeral 2 en el artículo 46 y en cuyo inciso a) reguló que el plazo de prescripción de la acción para exigir el pago de la obligación tributaria se suspende durante la tramitación del procedimiento contencioso tributario; también reguló en el párrafo final que la suspensión que opera durante la tramitación del procedimiento contencioso tributario o de la demanda contencioso administrativa no es afectada por la declaración de nulidad de los actos administrativos o del procedimiento llevado a cabo para la emisión, en tanto se dé dentro del plazo de prescripción.

**3.10.** En el presente caso, se advierte que se realizaron dos procedimientos de fiscalización, el primero respecto al impuesto a la renta del dos mil uno y el segundo respecto al IGV del dos mil uno. Respecto al primero, culminada la fiscalización del impuesto a la renta, se emitieron resoluciones de determinación y del multa vinculadas al IGV dos mil uno, el mismo que no fue objeto de fiscalización, por lo que, ante el reclamo de la empresa accionante, la administración tributaria, mediante Resolución de Intendencia N.º 0150140008591/SUNAT, del **catorce de septiembre de dos mil nueve**, declaró nulas todas las resoluciones emitidas por IGV del periodo dos mil uno, al no haberse observado el debido procedimiento de fiscalización para determinar la obligación tributaria, exigir la deuda y sancionar respecto al IGV dos mil uno.

**3.11** Así, mediante resolución de Intendencia, se consideró que no se había cumplido con el procedimiento legal establecido, toda vez que la fiscalización se inició considerando como tributos a fiscalizar el impuesto a la renta de enero a diciembre del dos mil uno, y no por el IGV del dos mil uno, por lo que la administración no estaba facultada a determinar obligación tributaria de tributo y periodo diferentes. Este pronunciamiento



**SENTENCIA**  
**CASACIÓN N.º 21935-2022**  
**LIMA**

resulta acorde con lo establecido en el numeral 2 del artículo 109 del Código Tributario, en cuanto establece que los actos de la administración tributaria son nulos cuando son dictados prescindiendo totalmente del procedimiento legal establecido, y, además, resulta congruente con el inciso 3 del artículo 139 de la Constitución Política del Perú, mandato que reconoce como principio y derecho de la función jurisdiccional, la observancia del debido proceso y la tutela jurisdiccional, aplicable a todo proceso en general, por lo que constituye también un principio y un derecho del procedimiento administrativo<sup>12</sup>, más aún cuando la Ley N.º 27444 - Ley de Procedimiento Administrativo General, en el numeral 1.2 del artículo IV de su título preliminar, se refiere al principio del debido procedimiento<sup>13</sup>.

---

<sup>12</sup> Sobre ello, el máximo intérprete de la Constitución ha establecido en la sentencia recaída en el Expediente N.º 0023-2005-PI/TC, fundamentos 43 y 48, que:

*[...] los derechos fundamentales que componen el debido proceso y la tutela jurisdiccional efectiva son exigibles a todo órgano que tenga naturaleza jurisdiccional (jurisdicción ordinaria, constitucional, electoral y militar) y que pueden ser extendidos, en lo que fuere aplicable, a todo acto de otros órganos estatales o de particulares (procedimiento administrativo, procedimiento legislativo, arbitraje y relaciones entre particulares, entre otros). [...] 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.*

<sup>13</sup> **Ley N.º 27444 - Ley de Procedimiento Administrativo General**

**Título preliminar**

*Artículo IV.- El procedimiento administrativo se sustenta fundamentalmente en los siguientes principios, sin perjuicio de la vigilancia de otros principios generales del Derecho Administrativo:*

*[...]*

*1.2. Principio del debido procedimiento.- Los administrados gozan de todos los derechos y garantías inherentes al debido procedimiento administrativo, que comprende el derecho a exponer sus argumentos, a ofrecer y producir pruebas, a obtener una decisión motivada y fundada en derecho. La institución del debido procedimiento administrativo se rige por los principios del Derecho Administrativo. La regulación propia del Derecho Procesal Civil es aplicable sólo en cuanto sea compatible con el régimen administrativo.*

**SENTENCIA**  
**CASACIÓN N.º 21935-2022**  
**LIMA**

**3.12** En ese mismo sentido, el numeral 5 del artículo 3 de la Ley N.º 27444 precisa que constituye un requisito de validez de los actos administrativos, el procedimiento regular, por el cual “antes de su emisión, el acto debe ser conformado mediante el cumplimiento del procedimiento administrativo previsto para su generación”, pues el procedimiento administrativo es una importante expresión del principio de legalidad en el derecho administrativo y constituye a su vez la mayor garantía que posee todo sujeto ante la administración, ello acorde a lo establecido por la doctrina, que lo conceptualiza como “el instrumento jurídico por el que se viabiliza el actuar de la relación administrado-administración”, constituyendo “[...] la herramienta más idónea como reaseguro contra los desbordes del obrar de la Administración”, en la medida que “[...] el procedimiento administrativo regla el ejercicio de la prerrogativa pública y de los derechos subjetivos y libertades públicas. [...], es, en suma, un instrumento de gobierno y de control. Cumple una doble misión republicana: el ejercicio del poder por los carriles de la seguridad y la legalidad, y la defensa de los derechos por las vías procesales recursivas y reclamativas [sic]”.<sup>14</sup>

**3.13** En consecuencia, no es posible dotar de efectos jurídicos a un procedimiento de fiscalización que nació viciado por no haberse cumplido con los requisitos mínimos para darle inicio, pues, como lo señaló el *ad quem* en su sexto considerando, con relación al IGV de los periodos enero a diciembre de 2001 existió inactividad por parte de la administración tributaria, pues la carta de presentación y el requerimiento correspondientes a la primera fiscalización no comprendió al citado tributo, de manera que no puede sostenerse que se hubiera iniciado un

---

<sup>14</sup> MORÓN URBINA, Juan (2001). *Comentarios a la Nueva Ley del Procedimiento Administrativo General*. Lima, Gaceta Jurídica; p. 29.

**SENTENCIA**  
**CASACIÓN N.º 21935-2022**  
**LIMA**

procedimiento de fiscalización válido en contra del contribuyente accionante; recién se inició formalmente a partir de la notificación de la carta con fecha **siete de enero de dos mil diez**, que pone en conocimiento del accionante el inicio del segundo procedimiento de fiscalización referido al IGV de enero a diciembre del dos mil uno, cuando ya el plazo estaba prescrito. Se tiene que el cómputo de la prescripción para el IGV del periodo enero a noviembre de dos mil uno inició el primero de enero de dos mil dos y culminó el **primer día hábil de enero de dos mil seis**, y para el IGV de diciembre de dos mil uno inició el **primero de enero de dos mil tres** y culminó el **primer día hábil de enero de dos mil diecisiete**, plazo que se encuentra regulado en el artículo 43 del Código Tributario, que señala que las acciones de la administración tributaria para determinar la obligación tributaria, así como la acción para exigir su pago y aplicar sanciones, prescriben a los cuatro (4) años. Por lo tanto, a la fecha de notificarse la Carta N° 100011 307420-0 1-SUNAT de presentación y el Requerimiento N.º 0122100000012, que daban inicio al segundo procedimiento de fiscalización, esto es, **el siete de enero de dos mil diez**, ya había operado la prescripción de las acciones de la administración tributaria para determinar, exigir el pago y aplicar sanciones.

**3.14** Por consiguiente, los artículos 45 y 46 del Código Tributario, que contienen las causales de interrupción y de suspensión del plazo de prescripción, deben ser interpretados con observancia del debido procedimiento administrativo, regulado en el numeral 1.2 del artículo IV del título preliminar de la Ley N.º 27444 - Ley del Procedimiento Administrativo General, en concordancia con el numeral 3 del artículo 139 de la Constitución Política del Perú. En el presente caso, el procedimiento

**SENTENCIA**  
**CASACIÓN N.º 21935-2022**  
**LIMA**

de fiscalización se inició respecto del impuesto a la renta del periodo dos mil uno, sin embargo, se resolvió además sobre el IGV del mismo periodo, razón por la cual no se inició el procedimiento válidamente, en consecuencia, no se interrumpió ni suspendió el plazo de prescripción respecto del IGV del periodo dos mil uno.

**3.15** Por tanto, al haberse declarado la nulidad de las resoluciones de determinación y multa por haber sido emitidas sin observancia del procedimiento legal establecido, conforme aparece de la Resolución de Intendencia N.º 0150140008591, del catorce de septiembre de dos mil nueve, la declaración de nulidad acarrea consigo a todas las actuaciones administrativas realizadas en el procedimiento. En el caso de la interrupción, la carta de presentación y el Requerimiento N.º 0122100000012 notificados el siete de enero del dos mil diez, no pueden interrumpir el plazo de prescripción cuando han sido originados dentro de un procedimiento arbitrario. Lo mismo sucede en el caso de la suspensión, los recursos de reclamación y apelación no pueden suspender el plazo de prescripción cuando han sido originados dentro de un procedimiento arbitrario.

**3.16** Respecto a lo señalado por el Tribunal Fiscal, en el sentido de que la suspensión no es afectada por la declaración de nulidad de los actos administrativos o del procedimiento llevado a cabo para la emisión de los mismos conforme al Decreto Legislativo N.º 981, y que además el procedimiento contencioso-tributario mantiene su validez por ser distinto al procedimiento de fiscalización; conforme a lo ya expuesto, nos encontramos ante un procedimiento de fiscalización ilegal, que realizó la SUNAT sin cumplir con las formalidades exigidas por ley, por lo que son

**SENTENCIA**  
**CASACIÓN N.º 21935-2022**  
**LIMA**

nulos todos los actos posteriores que se hubieran dictado sobre su vigencia. Esto es conforme a lo señalado por la Corte Suprema en la Casación N.º 2174-2015, en la que se declaró la nulidad de los valores porque el procedimiento de fiscalización fue indebido y como consecuencia de ello operó la prescripción, a lo que se suma la Casación N.º 8340-2015, en la que la Corte Suprema señaló que la interposición de un recurso de reclamación solo suspende la prescripción cuando en el tiempo del nacimiento de la obligación exista norma que así lo precise o cuando se interpone dentro de un procedimiento iniciado válidamente respecto al tributo cuyo pago se exige. En consecuencia, conforme a las consideraciones expuestas, corresponde declarar **infundados** los recursos de casación.

### **III. DECISIÓN**

Por tales consideraciones, de conformidad con el artículo 397 del Código Procesal Civil, **DECLARARON INFUNDADOS** el recurso de casación interpuesto por el representante legal de la Procuraduría Pública de la Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria, mediante escrito del cinco de mayo de dos mil veintidós, y el recurso de casación interpuesto por la Procuradora Pública a cargo de los Asuntos Judiciales del Ministerio de Economía y Finanzas, mediante escrito presentado el diecisiete de mayo de dos mil veintidós. En consecuencia, **NO CASARON** la sentencia de vista emitida por la Séptima Sala Especializada en lo Contencioso Administrativo con Sub Especialidad en Temas Tributarios y Aduaneros de la Corte Superior de Lima, mediante resolución número veinticinco, del trece de abril de dos mil veintidós, que confirma la sentencia apelada; en los seguidos por Automotores del

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

**SENTENCIA**  
**CASACIÓN N.º 21935-2022**  
**LIMA**

Centro S.A. contra el Tribunal Fiscal y la SUNAT, sobre acción contencioso administrativa. Notifíquese por Secretaría y devuélvanse los actuados. Por último, **DISPUSIERON** la publicación de la presente resolución en el diario oficial *El Peruano* conforme a ley. Interviene como ponente la señora Jueza Suprema **Cabello Matamala**.

SS.

BURNEO BERMEJO

BUSTAMANTE ZEGARRA

**CABELLO MATAMALA**

DELGADO AYBAR

TOVAR BUENDÍA

VMOS/lfq