



**Devolución**



**Cobranza**

ai

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

**SENTENCIA  
CASACIÓN N.º 4131-2025  
LIMA**

**TEMA: DEVOLUCIÓN DE PAGOS INDEBIDOS: DEBER DE VERIFICACIÓN FRENTE A ACTOS ADMINISTRATIVOS POSTERIORES QUE MODIFICAN SUSTANCIALMENTE LA DETERMINACIÓN DE LA DEUDA TRIBUTARIA**

**PROBLEMÁTICA PLANTEADA:** *¿La desestimación de una solicitud de devolución de pagos indebidos o en exceso, pese a la existencia de resoluciones administrativas posteriores que modificaron sustancialmente la deuda tributaria imputada, constituye una transgresión del principio de legalidad tributaria, del deber de verdad material y de los artículos 38 y 39 del Texto Único Ordenado del Código Tributario?*

**POSICIÓN DE LA SALA SUPREMA:** *En el presente caso, esta Sala Suprema considera que la omisión en la valoración de resoluciones administrativas emitidas con posterioridad —las cuales modificaron sustancialmente el contenido de actos previos vinculados a la determinación de una obligación tributaria— constituye una infracción normativa que afecta la legalidad de la decisión cuestionada.*

*La existencia de actos posteriores que alteran la cuantía o exigibilidad de la deuda tributaria impone a los órganos encargados de resolver solicitudes de devolución el deber de realizar una verificación integral y actualizada del estado de dicha obligación. Esta exigencia alcanza incluso los actos modificatorios que provienen de procedimientos distintos, en tanto forman parte del contexto jurídico-administrativo vigente al momento de emitir el pronunciamiento respectivo.*

*La falta de análisis de estos antecedentes relevantes —ya sea en sede administrativa o jurisdiccional— compromete el principio de verdad material, vulnera el deber de motivación suficiente y desconoce el contenido sustantivo de los artículos 38 y 39 del Texto Único Ordenado del Código Tributario. En consecuencia, todo rechazo a una solicitud de devolución debe incorporar de manera expresa el examen de los actos administrativos que hayan tenido incidencia en la determinación de la deuda, a fin de garantizar un pronunciamiento fundado en el marco normativo actualizado y conforme a los principios que rigen el sistema tributario.*

**PALABRAS CLAVE:** *devolución de pago indebido, fraccionamiento, verdad material*

**Lima, once de junio de dos mil veinticinco**

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

**I. VISTA**

La causa número cuatro mil ciento treinta y uno guion dos mil veinticinco, Lima; en audiencia pública llevada a cabo en la fecha; y luego de verificada la votación con arreglo a ley, emite la siguiente sentencia:

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

**SENTENCIA**  
**CASACIÓN N.º 4131-2025**  
**LIMA**

**1. OBJETO DEL RECURSO DE CASACIÓN**

En el presente proceso sobre nulidad de resolución administrativa, ha interpuesto recurso de casación la demandante, **Inca Pisco Sociedad Anónima Cerrada**, mediante escrito del diecisiete de octubre de dos mil veinticuatro (fojas cuatrocientos cuarenta y seis a cuatrocientos cincuenta y nueve del expediente judicial electrónico - EJE<sup>1</sup>), contra la **sentencia de vista** emitida mediante la resolución número cuarenta y uno, del treinta de septiembre de dos mil veinticuatro (fojas cuatrocientos treinta a cuatrocientos cuarenta y dos), expedida por la Séptima Sala Especializada en lo Contencioso Administrativo con Subespecialidad en Temas Tributarios y Aduaneros, de la Corte Superior de Justicia de Lima, **que revoca la sentencia apelada** de primera instancia, contenida en la resolución número treinta y tres, del veinticuatro de julio de dos mil veinticuatro (folios trescientos veintitrés a trescientos treinta y tres), que declaró fundada la demanda; y, reformándola, **declara infundada la demanda**.

**2. Causales por las que se ha declarado procedente el recurso de casación**

Mediante auto calificadorio del quince de abril de dos mil veinticinco (folios cuarenta y cinco a cincuenta del cuaderno de casación formado en esta Sala Suprema), se declaró procedente el recurso de casación interpuesto por la demandante, **Inca Pisco Sociedad Anónima Cerrada**, por las siguientes causales<sup>2</sup>:

**a) *Inaplicación del artículo 38 del Código Tributario y debida motivación de resoluciones judiciales***

*Argumenta que la recurrida vulnera la debida motivación de las resoluciones judiciales al omitir los efectos de la Resolución de Intendencia N.º 0230172104247, omitiendo mencionar que esta resolución fue modificada por la Resolución de Intendencia N.º 0230210299884 por la cual se redujo el importe de la deuda a S/ 0.0 soles, por lo que si corresponde la devolución de los montos embargados coactivamente.*

*Agrega que de la revisión del considerando quinto de la sentencia de vista, la Sala Superior omite que la Resolución de Intendencia N.º 0230170282362 se redujo al monto de S/ 0.00 soles. En efecto, por la Resolución de Intendencia N.º 0230210299884, la Administración modificó la Resolución de Intendencia N.º 0230172104247, que declaró la pérdida del fraccionamiento por deudas del tesoro público, otorgado a través de la Resolución de*

---

<sup>1</sup> Todas las referencias remiten a este expediente, salvo indicación distinta.

<sup>2</sup> Se transcriben las reseñas elaboradas en su oportunidad.

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

**SENTENCIA**  
**CASACIÓN N.º 4131-2025**  
**LIMA**

*Intendencia N.º 0230170282362, en cuanto a su importe, reduciéndolo a S/ 0.00, al haberse declarado prescritas las deudas tributarias acogidas a dicho beneficio.*

*Asimismo, señala que, el considerando sexto de la recurrida vuelve a omitir el hecho de que por la Resolución de Intendencia N.º 0230210299884, la Administración modificó la Resolución de Intendencia N.º 0230172104247, que declaró la pérdida del fraccionamiento por deudas del tesoro público, otorgado a través de la Resolución de Intendencia N.º 0230170282362, en cuanto a su importe, reduciéndolo a S/ 0.00, al haberse declarado prescritas las deudas tributarias acogidas a dicho beneficio, por lo que corresponde la devolución de estas deudas por haberse cobrado coactivamente deudas prescritas.*

**b) Contravención del numeral 4 del artículo 3 de la Ley N.º 27444, Ley del Procedimiento Administrativo General**

*Señala que de la revisión de la resolución del Tribunal Fiscal materia del presente proceso, se tiene que ha sido emitida contraviniendo el principio de debido procedimiento, ya que no ha tomado en cuenta que la Resolución de Intendencia N.º 023171004799 que declaró la pérdida contiene deudas tributarias idénticas a la Resolución de Intendencia N.º 023015000511, que fueron declaradas prescritas, y no se han analizado los hechos planteados y las pruebas relacionadas en cuanto a la procedencia o no del pedido de devolución de la demandante.*

**c) Inaplicación de los incisos b) y c) del artículo 39 del Código Tributario**

*Refiere que conforme a esta norma que no ha sido invocada por la sentencia de vista recurrida, la administración debió sincerar la deuda, pero en su lugar omitió aplicar su propia Resolución de Intendencia N.º 0230210299884, por la cual modificó la Resolución de Intendencia N.º 0230172104247, que declaró la pérdida del fraccionamiento por deudas del tesoro público, otorgado a través de la Resolución de Intendencia N.º 0230170282362, en cuanto a su importe, reduciéndolo a S/ 0.00, al haberse declarado prescritas las deudas tributarias acogidas a dicho beneficio. Debido a esto la resolución de Tribunal Fiscal impugnada omitió su deber de verificación y fiscalización.*

*Menciona que la sentencia de vista recurrida vulneró el artículo 39 del Código Tributario en fundamentar en su séptimo considerando como criterio erróneo para atribuirle indebidamente validez a la resolución de Tribunal Fiscal impugnada judicialmente.*

**3. Cuestión jurídica en debate**

En el presente caso, corresponde determinar si la sentencia de vista emitida mediante resolución número cuarenta y uno, del treinta de septiembre de dos mil veinticuatro, que revocó la sentencia de primera instancia y declaró infundada la demanda de nulidad interpuesta por Inca Pisco Sociedad Anónima Cerrada, ha incurrido en infracción normativa, al concluir que los pagos realizados por la contribuyente fueron válidamente imputados a una deuda aún exigible — contenida en la Resolución de Intendencia N.º 0230171004799—, descartando así la existencia de pagos indebidos que habiliten su devolución conforme al artículo 38 del Texto Único Ordenado del Código Tributario.

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

**SENTENCIA**  
**CASACIÓN N.º 4131-2025**  
**LIMA**

En ese sentido, deberá examinarse si, como sostiene la parte recurrente, la sentencia impugnada ha incurrido en inaplicación del citado artículo 38 del Código Tributario, así como de los incisos b) y c) del artículo 39 del mismo cuerpo normativo, al omitir considerar los efectos vinculantes de actos administrativos posteriores —específicamente, la Resolución de Intendencia N.º 0230210299884— que modificaron el importe de la deuda fraccionada, reduciéndola a S/ 0.00 (cero soles con cero céntimos). Asimismo, corresponde evaluar si el fallo cuestionado ha vulnerado el principio de debido procedimiento y el deber de motivación de las resoluciones judiciales, al no pronunciarse expresamente acerca de la incidencia jurídica de dicha prescripción sobre la legitimidad de la ejecución coactiva impugnada y acerca de la improcedencia de la devolución solicitada.

**II. CONSIDERANDO:**

***Referencias principales sobre el proceso judicial***

**PRIMERO.**- Antes de absolver las denuncias planteadas y para contextualizar el caso particular, es pertinente iniciar el examen que corresponde a este Tribunal Supremo con un sumario recuento de las principales actuaciones vinculadas con el desarrollo de la presente causa judicial. Así, tenemos:

**1.1. Materialización del ejercicio del derecho de acción**

El quince de julio de dos mil dieciséis, la demandante, **Inca Pisco Sociedad Anónima Cerrada**, acude al órgano jurisdiccional para interponer demanda sobre nulidad de resolución administrativa (folios veintidós a veintiocho), subsanada mediante escrito corriente a fojas treinta y cuatro. Planteó como petitorio lo siguiente:

**Pretensión principal:** Se declare la nulidad de la Resolución del Tribunal Fiscal N.º 05237-3-2016, del dos de junio de dos mil dieciséis, que confirma la Resolución de Intendencia N.º 0260140135867/SUNAT, del veintiséis de febrero de dos mil dieciséis, que, en cumplimiento de la Resolución del Tribunal Fiscal

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

**SENTENCIA**  
**CASACIÓN N.º 4131-2025**  
**LIMA**

N.º 10616-3-2015, declaró infundada la reclamación formulada contra la denegatoria ficta de las solicitudes de devolución presentadas mediante los Formularios de números 4949, 4493602, 4493603, 4493607, 4493608, 4493610, 4493611, 4498082, 4498083, 4498084, 4498085, 4498086, 4516891 y 4516892, por los pagos indebidos y/o en exceso del fraccionamiento otorgado al amparo del artículo 36 del Texto Único Ordenado del Código Tributario.

Se sustenta el petitorio argumentando que:

**a)** El diecisiete de octubre de dos mil catorce, solicitó la devolución de S/ 42,866.59 (cuarenta y dos mil ochocientos sesenta y seis soles con cincuenta y nueve céntimos) mediante formularios 4949, alegando que se trataba de pagos en exceso correspondientes al periodo tributario de abril de dos mil ocho. La empresa sostuvo que la administración tributaria había realizado sustracciones de sus fondos en la cuenta del banco Scotiabank y retenciones a terceros, sin sustento en resolución firme, aplicando esos montos a una deuda que calificaba como inexigible. Según alegó, dicha ejecución coactiva se llevó a cabo en el marco del Expediente N.º 023-006-0904727, sin que existiera resolución de Intendencia u orden de pago que la respaldara.

**b)** La empresa argumentó que la administración tributaria no cumplió con la Resolución del Tribunal Fiscal N.º 10335-8-2010, que ordenaba la reliquidación de la deuda exigible, y que los pagos fueron imputados a la Resolución de Intendencia N.º 0230171004799, la cual es solo una de varias reliquidaciones sucesivas de una misma deuda, contenida originalmente en la Resolución de Intendencia N.º 023015000511. Esta última, según indicó, fue reclamada sin que hasta la fecha el Tribunal Fiscal se haya pronunciado. Además, la administración tributaria emitió hasta seis resoluciones distintas para aparentar deudas independientes, cuando en realidad todas se originaban en la Resolución de Intendencia N.º 0230170282362.

**c)** Ante el silencio administrativo, el cinco de enero de dos mil quince, la recurrente interpuso recurso de reclamación por denegatoria ficta. También presentó, el dieciséis de marzo de dos mil quince, una reclamación contra la

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

**SENTENCIA**  
**CASACIÓN N.º 4131-2025**  
**LIMA**

pérdida del fraccionamiento. La administración tributaria respondió mediante Resolución de Intendencia N.º 0260140124430, del treinta de abril de dos mil quince, declarando infundada la solicitud. Sin embargo, el cinco de mayo de dos mil quince, mediante Resolución de Intendencia N.º 0230190012921, la administración tributaria modificó el monto del fraccionamiento y revocó la resolución de pérdida, lo que motivó que el Tribunal Fiscal emita la Resolución N.º 10616-3-2015, del tres de noviembre de dos mil quince, ordenando un nuevo pronunciamiento.

**d)** Ante ello, la administración tributaria declaró infundada la devolución mediante la Resolución de Intendencia N.º 0260140135867, del veintiséis de febrero de dos mil dieciséis. Esta resolución fue confirmada por la Resolución del Tribunal Fiscal N.º 05237-3-2016, del dos de junio de dos mil dieciséis, lo que motiva la demanda de nulidad. Inca Pisco Sociedad Anónima Cerrada consideró que dicha resolución era nula por falta de motivación, ya que los pagos se imputaron a una deuda prescrita, conforme a la Resolución del Tribunal Fiscal N.º 6918-4-2014, y reiteró que la administración tributaria había desnaturalizado el origen único de la deuda mediante resoluciones fragmentadas, afectando su derecho al debido procedimiento.

## **1.2. Contestaciones a la demanda**

**1.2.1. La codemandada Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria (SUNAT)**, mediante escrito del ocho de septiembre de dos mil dieciséis (folios cincuenta y dos a cincuenta y ocho), contesta la demanda solicitando que se declare improcedente o infundada. Sustenta la absolución de la demanda con los siguientes argumentos principales:

**a)** Refiere que, del “Reporte masivo de imputación de pagos”, del veintinueve de diciembre de dos mil quince, se constata que los pagos efectuados por la contribuyente fueron realizados mediante boletas identificadas con formularios específicos, y que dichos pagos fueron correctamente imputados a la deuda vigente contenida en la Resolución N.º 0230171004799, que se encontraba plenamente válida y ejecutoriada.

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

**SENTENCIA**  
**CASACIÓN N.º 4131-2025**  
**LIMA**

**b)** No existe pago indebido ni en exceso, pues no se ha acreditado que los montos pagados carecieran de causa legal. La aplicación de dichos pagos se realizó conforme al marco normativo del Código Tributario y bajo un acto administrativo plenamente eficaz. En consecuencia, no resulta procedente la devolución solicitada por la contribuyente.

**c)** Con relación a la validez del acto administrativo impugnado, la Resolución del Tribunal Fiscal N.º 05237-3-2016 fue emitida por órgano competente, respetando el procedimiento previsto en la Ley N.º 27444 y sin contravenir normas constitucionales ni legales. En virtud de los artículos 8 y 9 de dicha ley, los actos administrativos gozan de presunción de validez y eficacia, salvo declaración expresa de nulidad, que no ha ocurrido en este caso. Por ello, solicita que la demanda sea declarada infundada o improcedente, al no verificarse los supuestos invocados por la parte demandante.

**1.2.2. El codemandado Tribunal Fiscal, representado por el Procurador Adjunto a cargo de los Asuntos Judiciales del Ministerio de Economía y Finanzas,** mediante escrito del doce de septiembre de dos mil dieciséis (folios sesenta y cuatro a ochenta y cuatro), contestó la demanda solicitando que se declare infundada. Se sustenta la absolución de la demanda con los siguientes argumentos principales:

**a)** Los pagos reclamados fueron válidamente imputados a una deuda tributaria vigente contenida en la Resolución de Intendencia N.º 0230171004799, que declaró la pérdida del fraccionamiento originalmente aprobado mediante Resolución N.º 0230170282362, al amparo del artículo 36 del Texto Único Ordenado del Código Tributario. La pérdida fue consecuencia del incumplimiento en el pago oportuno de las cuotas 4 y 5 del cronograma suscrito, lo que generó el vencimiento anticipado de todas las cuotas pactadas.

**b)** El monto fraccionado sufrió modificaciones derivadas de la Resolución del Tribunal Fiscal N.º 6918-4-2014, que declaró la prescripción parcial de algunos conceptos tributarios. Dicha reducción fue recogida por la Resolución

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

**SENTENCIA**  
**CASACIÓN N.º 4131-2025**  
**LIMA**

N.º 0230190012921, la cual dejó sin efecto la resolución anterior de pérdida y determinó el saldo final en S/ 175,192.00 (ciento setenta y cinco mil ciento noventa y dos soles con cero céntimos), sobre el cual se emitió la Resolución de Intendencia N.º 0230171004799. A esta última deuda, la administración imputó los pagos realizados por la contribuyente entre dos mil doce y dos mil trece, conforme al “Reporte masivo de imputación de pagos”.

**c)** No se ha acreditado que los pagos efectuados carezcan de sustento legal ni que hayan sido aplicados a obligaciones inexistentes, razón por la cual no pueden ser considerados como pagos indebidos o en exceso. Además, la Resolución N.º 0230171004799 conserva plena eficacia jurídica, en tanto no ha sido anulada ni suspendida por autoridad competente, resultando válidas las imputaciones realizadas conforme al artículo 38 del Texto Único Ordenado del Código Tributario.

**d)** Finalmente, defiende la validez de la Resolución del Tribunal Fiscal N.º 05237-3-2016, indicando que fue emitida por órgano competente, en estricto cumplimiento de lo dispuesto por la Resolución del Tribunal Fiscal N.º 10616-3-2015, y respetando las reglas del procedimiento administrativo tributario. En virtud del principio de presunción de validez de los actos administrativos, recogido en los artículos 8 y 9 de la Ley N.º 27444, y ante la ausencia de elementos que demuestren su nulidad, solicita que la demanda sea declarada infundada.

### **1.3. Sentencia de primera instancia**

Con resolución número treinta y tres, del veinticuatro de julio de dos mil veinticuatro (folios trescientos veintitrés a trescientos treinta y tres), el Vigésimo Segundo Juzgado Especializado en lo Contencioso Administrativo con Subespecialidad en Temas Tributarios y Aduaneros, de la Corte Superior de Justicia de Lima, emitió sentencia de primera instancia, **que declaró fundada la demanda.**

Los fundamentos sustanciales vinculados a la citada decisión son los siguientes:

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

**SENTENCIA**  
**CASACIÓN N.º 4131-2025**  
**LIMA**

**a)** La Resolución del Tribunal Fiscal N.º 05237-3-2016 es nula, al haberse emitido sin observar adecuadamente el debido procedimiento ni cumplir con el deber de motivación. Dicha resolución no tomó en cuenta que los pagos reclamados por Inca Pisco Sociedad Anónima Cerrada habían sido aplicados a una deuda ya prescrita, contenida en la Resolución de Intendencia N.º 0230171004799, lo que invalidaba su exigibilidad y, en consecuencia, convertía esos pagos en indebidos.

**b)** Las deudas sobre las que se imputaron los pagos fueron objeto de fraccionamiento, cuya pérdida fue declarada mediante diversas resoluciones, y que fueron sucesivamente modificadas. Sin embargo, el Tribunal Fiscal, con la Resolución N.º 11611-1-2017, reconoció la prescripción de las deudas subyacentes. En ese sentido, la administración tributaria cobró montos correspondientes a obligaciones ya prescritas, lo que hacía procedente su devolución.

**c)** La resolución impugnada no analizó adecuadamente los hechos ni las pruebas ofrecidas por la empresa respecto a los pagos efectuados, incumpliendo con el principio de motivación exigido por la Ley del Procedimiento Administrativo General. Por tanto, al haberse demostrado que los pagos fueron efectuados contra una deuda prescrita y que la actuación administrativa fue defectuosa, el Juez declara fundada la demanda.

**d)** Finalmente, el Juzgado ordenó la devolución de los pagos cuestionados, por un total de S/ 42,866.59 (cuarenta y dos mil ochocientos sesenta y seis soles con cincuenta y nueve céntimos), y declaró nula la Resolución del Tribunal Fiscal N.º 05237-3-2016, reconociendo la vulneración del derecho al debido procedimiento y a la debida motivación administrativa.

**1.4. Ejercicio del derecho a impugnar**

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

**SENTENCIA**  
**CASACIÓN N.º 4131-2025**  
**LIMA**

**1.4.1.** La codemandada **SUNAT** interpuso recurso de apelación contra la sentencia de primera instancia (folios trescientos treinta y seis a trescientos cuarenta y cinco), exponiendo los siguientes agravios:

**a)** La sentencia de primera instancia adolece de una motivación adecuada, suficiente y congruente, al haber declarado fundada la demanda sin desarrollar una justificación jurídica clara respecto a la validez de la Resolución del Tribunal Fiscal N.º 05237-3-2016. La controversia en el presente proceso no gira en torno al contenido de la Resolución del Tribunal Fiscal N.º 11611-1-2017, la cual se refiere a la prescripción parcial de ciertas resoluciones de determinación, sino a la legalidad de la resolución que confirmó la improcedencia del pedido de devolución por parte de la administración tributaria, en tanto los pagos realizados por la contribuyente habrían sido válidamente imputados a una deuda vigente.

**b)** El Juzgado fundó su decisión esencialmente en la Resolución del Tribunal Fiscal N.º 11611-1-2017, pese a que dicha resolución declaró la prescripción solo respecto de un grupo específico de valores y mantuvo vigente el resto de la deuda. Por esta razón, el tribunal administrativo advirtió que no resultaba jurídicamente sostenible asumir que la totalidad de la deuda fraccionada se encontraba prescrita, ni que los pagos realizados constituyeran pagos indebidos sujetos a devolución y, en consecuencia, estimó que no se configuraba el supuesto exigido por el artículo 38 del Texto Único Ordenado del Código Tributario.

**c)** El juzgador omitió pronunciarse en la parte resolutive de la sentencia apelada sobre las consecuencias específicas de haber estimado la demanda, lo cual contraviene el artículo 40 de la Ley que Regula el Proceso Contencioso Administrativo. Esta omisión afecta la claridad y eficacia de la sentencia, lo que genera una vulneración del principio de motivación y de congruencia procesal, exigidos por el numeral 5 del artículo 139 de la Constitución Política del Estado

**d)** Del análisis del expediente administrativo se desprende que los pagos efectuados por la contribuyente fueron correctamente aplicados a la deuda contenida en la Resolución de Intendencia N.º 0230171004799, la cual mantiene

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

**SENTENCIA**  
**CASACIÓN N.º 4131-2025**  
**LIMA**

su validez jurídica y no ha sido anulada por autoridad competente; y, por tanto, al no verificarse la existencia de pagos indebidos o en exceso, se concluye que no corresponde su devolución.

**1.4.2. El codemandado Tribunal Fiscal, representado por el Procurador Adjunto a cargo de los Asuntos Judiciales del Ministerio de Economía y Finanzas,** interpuso recurso de apelación contra la sentencia de primera instancia (folios trescientos cuarenta y nueve a trescientos sesenta y cinco), exponiendo estos agravios:

**a)** La Resolución del Tribunal Fiscal N.º 05237-3-2016 observó el correcto cumplimiento de lo resuelto por la Resolución N.º 10616-3-2015 (resolución del Tribunal Fiscal anterior) y los criterios emitidos sobre la materia, estimando que la administración tributaria aplicó las normas al caso concreto. En tal razón, no resulta factible que, mediante la demanda contencioso administrativa interpuesta contra la Resolución del Tribunal Fiscal N.º 05237-3-2016, se cuestione lo resuelto en la Resolución N.º 10616-3-2015 (resolución del Tribunal Fiscal anterior), más aún si, en el presente caso, solamente cabe verificar el correcto proceder de la administración tributaria con relación a lo dispuesto por el tribunal administrativo.

**b)** Según lo señala el documento denominado “Reporte masivo de imputación de pagos”, del veintinueve de diciembre de dos mil quince, la demandante efectuó pagos mediante las boletas de pago que se encuentran imputados a la deuda contenida en la Resolución de Intendencia N.º 0230171004799, conforme se desprende de la liquidación de deuda contenida en el Anexo N.º 2 de la referida resolución, cuya vigencia no se ha acreditado que haya sido dejada sin efecto o anulada por alguna autoridad administrativa o jurisdiccional. En consecuencia, a la Resolución del Tribunal Fiscal N.º 05237-3-2016 solo le correspondía verificar si la administración tributaria había cumplido con lo dispuesto en la Resolución del Tribunal Fiscal N.º 10616-3-2015 (resolución anterior), por lo que los fundamentos de la referida sentencia han quedado desvirtuados.

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

**SENTENCIA**  
**CASACIÓN N.º 4131-2025**  
**LIMA**

c) Respecto al error en que se incurre en los considerandos octavo y noveno, sobre la supuesta contravención del principio de debido procedimiento y el derecho a una debida motivación, dicho alegato demuestra claramente una motivación incongruente, pues el Juzgado fundamentó su fallo tomando como argumentos lo contenido en un procedimiento contencioso que resolvía la pérdida del fraccionamiento otorgado mediante la Resolución de Intendencia N.º 0230170303155, el que fue declarado prescrito con posterioridad a la emisión de la Resolución del Tribunal Fiscal N.º 05237-3-2016.

d) En tal sentido, el Tribunal Fiscal no podía pronunciarse sobre la referida prescripción de los montos materia de cobranza y que fueron objeto del referido fraccionamiento, dado que se encontraban en trámite ante el este tribunal en otro procedimiento contencioso. Por lo tanto, a la fecha en que se emitió la Resolución del Tribunal Fiscal N.º 05237-3-2016 (materia de cuestionamiento), dichos valores eran considerados válidos, en tanto aún no habían sido declarados prescritos.

**1.5. Sentencia de vista**

La Séptima Sala Especializada en lo Contencioso Administrativo con Subespecialidad en Temas Tributarios y Aduaneros, de la Corte Superior de Justicia de Lima, emitió la resolución número cuarenta y uno, del treinta de septiembre de dos mil veinticuatro (fojas cuatrocientos treinta a cuatrocientos cuarenta y dos), mediante la cual **revoca la sentencia apelada** de primera instancia, contenida en la resolución número treinta y tres, del veinticuatro de julio de dos mil veinticuatro (folios trescientos quince a trescientos veinticinco), que declaró fundada la demanda; **y, reformándola, declara infundada la demanda.**

Constituyen argumentos principales de la decisión superior, vinculados a lo que es materia de casación, los siguientes:

a) La Resolución del Tribunal Fiscal N.º 6918-4-2014 declaró la prescripción de algunos tributos incluidos en el fraccionamiento tributario otorgado a Inca Pisco

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

**SENTENCIA**  
**CASACIÓN N.º 4131-2025**  
**LIMA**

Sociedad Anónima Cerrada, pero no extinguió la totalidad de la obligación. Por ello, era legal que la Resolución de Intendencia N.º 0230171004799, que declaró la pérdida del fraccionamiento, imputara los pagos realizados por la empresa a la deuda que seguía vigente.

**b)** En el caso concreto, no existían pagos indebidos ni en exceso, ya que los pagos efectuados por la contribuyente fueron correctamente aplicados a la deuda restante y exigible, conforme al artículo 38 del Texto Único Ordenado del Código Tributario. En consecuencia, no correspondía la devolución solicitada.

**c)** La sentencia de primera instancia carece de motivación adecuada, pues se sustenta en la Resolución del Tribunal Fiscal N.º 11611-1-2017, la cual reconocía la prescripción solo de una parte de la deuda, sin afectar su totalidad. Por lo tanto, dicha sentencia no justifica correctamente la devolución de los pagos cuestionados.

**d)** Además, la Resolución del Tribunal Fiscal N.º 05237-3-2016 fue emitida a fin de evaluar el cumplimiento de la Resolución del Tribunal Fiscal N.º 10616-3-2015, y determinó que la administración tributaria actuó de acuerdo a lo ordenado. Al haberse imputado válidamente los pagos a una deuda vigente, no se había generado perjuicio alguno a la empresa ni se configuraba causa para la devolución.

***Anotaciones acerca del recurso de casación***

**SEGUNDO.**- Contextualizado el caso, es pertinente hacer referencia a los alcances del recurso extraordinario de casación que delimitan la actividad casatoria de esta Sala Suprema. Así, tenemos:

**2.1.** El recurso de casación tiene por fines la adecuada aplicación del derecho objetivo al caso concreto y la uniformidad de la jurisprudencia nacional por la Corte Suprema de Justicia de la República, conforme lo precisa el artículo 384º del Código Procesal Civil. En materia de casación es factible el control de las decisiones jurisdiccionales, con el propósito de determinar si en ellas se han

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

**SENTENCIA**  
**CASACIÓN N.º 4131-2025**  
**LIMA**

infringido o no las normas que garantizan el derecho al proceso regular, teniendo en consideración que este supone el cumplimiento de los principios y garantías que regulan al proceso como instrumento judicial, precaviendo sobre todo el ejercicio del derecho a la defensa de las partes en conflicto.

**2.2.** El recurso extraordinario de casación tiene por objeto el control de las infracciones que las sentencias o los autos puedan cometer en la aplicación del derecho, partiendo a tal efecto de los hechos considerados probados en las instancias de mérito y aceptados por las partes, para luego examinar si la calificación jurídica realizada es la apropiada a aquellos hechos. No basta la sola existencia de la infracción normativa, sino que se requiere que el error sea esencial o decisivo en la decisión. Así también, habiéndose acogido entre los fines de la casación la función nomofiláctica, debe precisarse que esta no abre la posibilidad de acceder a una tercera instancia y que no se orienta a verificar un reexamen del conflicto ni a la obtención de un tercer pronunciamiento por otro tribunal sobre el mismo petitorio y proceso; constituye antes bien un recurso singular que permite acceder a una corte de casación para el cumplimiento de determinados fines, como la adecuada aplicación del derecho objetivo al caso concreto y la uniformidad de la jurisprudencia nacional por la Corte Suprema de Justicia de la República.

**2.3.** Por causal de casación se entiende al motivo que la ley establece para la procedencia del recurso<sup>3</sup>, que debe sustentarse en aquellas previamente señaladas en la ley. Puede, por ende, interponerse por apartamiento inmotivado del precedente judicial, por infracción de la ley o por quebrantamiento de la forma. Se consideran motivos de casación por infracción de la ley, la violación en el fallo de leyes que debieron aplicarse al caso, la falta de congruencia entre lo decidido con las pretensiones formuladas por las partes, y la falta de competencia. Los motivos por quebrantamiento de la forma aluden a infracciones en el proceso<sup>4</sup>, por lo que, si bien es cierto todas las causales suponen una violación de la ley, también lo es que esta puede darse en la forma o en el fondo.

---

<sup>3</sup> MONROY CABRA, Marco Gerardo (1979). *Principios de derecho procesal civil*. Segunda edición. Bogotá, Editorial Temis Librería; p. 359.

<sup>4</sup> DE PINA, Rafael (1940). *Principios de derecho procesal civil*. México D.F., Ediciones Jurídicas Hispano Americanas; p. 222

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

**SENTENCIA**  
**CASACIÓN N.º 4131-2025**  
**LIMA**

**2.4.** En el caso concreto, se ha declarado procedente el recurso de casación por las siguientes causales materiales: **i)** inaplicación del artículo 38 del Texto Único Ordenado del Código Tributario y existencia de deficiencia en la motivación de la sentencia de vista; **ii)** contravención del numeral 4 del artículo 3 de la Ley N.º 27444, relacionado con el principio de debido procedimiento; y **iii)** inaplicación de los incisos b) y c) del artículo 39 del Texto Único Ordenado del Código Tributario, en relación con la supuesta falta de adecuación de la deuda al contenido de actos administrativos posteriores que modificaron su exigibilidad.

***Sobre las infracciones normativas por inaplicación del artículo 38 y de los incisos b) y c) del artículo 39 del Texto Único Ordenado del Código Tributario, por indebida motivación de las resoluciones judiciales; y por contravención del numeral 4 del artículo 3 de la Ley N.º 27444***

**TERCERO.**- Debe señalarse, en primer lugar, que el ejercicio del control de legalidad que corresponde a este Tribunal Supremo en sede casatoria implica que toda imputación dirigida a cuestionar la decisión contenida en la sentencia de vista —en cuanto a la supuesta inaplicación de una norma jurídica— exige necesariamente una evaluación conjunta, coherente y sistemática de dicha resolución. Esta evaluación debe efectuarse a la luz de las disposiciones normativas cuya infracción se alega, y en función de los hechos válidamente acreditados en el proceso, a fin de determinar si, efectivamente, se ha configurado alguna de las causales materiales invocadas por la empresa recurrente.

**3.1.** La inaplicación de una norma jurídica se configura cuando el órgano jurisdiccional prescinde de su contenido normativo al resolver un caso concreto en el que dicha norma resultaba pertinente, es decir, cuando se omite su aplicación a pesar de que la situación fáctica y jurídica lo exigía. Sobre este extremo, el Tribunal Constitucional ha precisado, en la sentencia recaída en el Expediente N.º 00025-2010-PI/TC, del diecinueve de diciembre de dos mil once, lo siguiente:

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

**SENTENCIA**  
**CASACIÓN N.º 4131-2025**  
**LIMA**

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

**3.2.** Atendiendo a las causales materiales invocadas y con el objeto de determinar si efectivamente se ha producido la contravención de las disposiciones denunciadas, resulta indispensable partir de una comprensión clara y precisa del contenido normativo cuya inaplicación y contravención se alega. En ese sentido, corresponde examinar lo dispuesto por las disposiciones legales invocadas. Así, se tiene:

**Texto Único Ordenado del Código Tributario, aprobado por Decreto Supremo N.º 133-2013-EF**

**Artículo 38.- DEVOLUCIONES DE PAGOS INDEBIDOS O EN EXCESO**

*Las devoluciones de pagos realizados indebidamente o en exceso se efectuarán en moneda nacional, agregándoles un interés fijado por la Administración Tributaria, en el período comprendido entre el día siguiente a la fecha de pago y la fecha en que se ponga a disposición del solicitante la devolución respectiva [...]*

*[...]*

**Artículo 39.- DEVOLUCIONES DE TRIBUTOS ADMINISTRADOS POR LA SUNAT**

*Tratándose de tributos administrados por la Superintendencia Nacional de Administración Tributaria - SUNAT:*

*[...]*

*b) Mediante Resolución de Superintendencia se fijará un monto mínimo para la presentación de solicitudes de devolución. Tratándose de montos menores al fijado, la SUNAT, podrá compensarlos de oficio o a solicitud de parte de acuerdo a lo establecido en el Artículo 40.*

*c) En los casos en que la SUNAT determine reparos como consecuencia de la verificación o fiscalización efectuada a partir de la solicitud mencionada en el inciso precedente, deberá proceder a la determinación del monto a devolver considerando los resultados de dicha verificación o fiscalización.*

*Adicionalmente, si producto de la verificación o fiscalización antes mencionada, se encontraran omisiones en otros tributos o infracciones, la deuda tributaria que se genere por dichos conceptos podrá ser compensada con el pago en exceso, indebido, saldo a favor u otro concepto similar cuya devolución se solicita. De existir un saldo pendiente sujeto a devolución, se procederá a la emisión de las Notas de Crédito Negociables, cheques no negociables y/o al abono en cuenta corriente o de ahorros. Las Notas de Crédito Negociables y los cheques no negociables podrán ser aplicadas al pago de las deudas tributarias exigibles, de ser el caso. Para este efecto, los cheques no negociables se girarán a la orden del órgano de la Administración Tributaria.*

*[...]*

**Ley N.º 27444, Ley del Procedimiento Administrativo General**

**Artículo 3.- Requisitos de validez de los actos administrativos**

*Son requisitos de validez de los actos administrativos:*

*[...]*

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

**SENTENCIA**  
**CASACIÓN N.º 4131-2025**  
**LIMA**

*4. Motivación.- El acto administrativo debe estar debidamente motivado en proporción al contenido y conforme al ordenamiento jurídico.*  
[...]

**3.3.** El artículo 38 del Texto Único Ordenado del Código Tributario regula el derecho del contribuyente a solicitar la devolución de pagos efectuados sin causa legal válida, ya sea por error, duplicidad, falta de exigibilidad o por haber superado el monto efectivamente adeudado. Esta disposición reconoce expresamente que, ante pagos indebidos (sin obligación tributaria exigible) o realizados en exceso (por un monto superior al que correspondía), el sujeto pasivo tiene la facultad de solicitar su reintegro.

**3.4.** La devolución debe realizarse en moneda nacional y va acompañada de un interés compensatorio, determinado por la propia administración tributaria, que se devenga desde el día siguiente de efectuado el pago hasta el día en que la devolución es puesta a disposición efectiva del contribuyente. Este componente resarcitorio tiene por finalidad preservar el valor económico del dinero indebidamente retenido por el fisco y restituir al contribuyente no solo el capital pagado sin sustento legal, sino también los efectos económicos de su inmovilización forzada.

**3.5.** La norma impone así una obligación legal a la administración tributaria de restituir, al patrimonio del contribuyente, los fondos ingresados sin sustento jurídico, bajo el principio de no confiscatoriedad y conforme al principio de buena fe en la gestión de tributos.

**3.6.** Rosendo Huamaní Cueva, citando a Pflücker de los Ríos, menciona que el pago indebido comprende al “pago por error, pago sin causa en sentido estricto y pago obtenido por medios ilícitos”<sup>5</sup>.

**3.7.** El pago en exceso es definido como el que se “efectúa, pero por un monto mayor al debido, de tal manera que cancela el monto adeudado, pero como paga

---

<sup>5</sup> HUAMÁN CUEVA, Rosendo (2013). *Código Tributario comentado*. Tomo I. Lima, Jurista Editores; p. 426.

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

**SENTENCIA**  
**CASACIÓN N.º 4131-2025**  
**LIMA**

de más se genera un pago en exceso”<sup>6</sup>. Es importante tener en cuenta que en el ámbito tributario existe una distinción entre este tipo de pago y el pago indebido. En efecto, tienen una naturaleza jurídica distinta, pues:

*En el Pago Indebido no hay ley que haya previsto el pago de monto alguno, ni realización de un hecho imponible. A diferencia del pago en exceso, donde sí las hay, pero además hay error. No es lo mismo pagar indebidamente una multa por una infracción que no se ha cometido, a pagar en exceso una multa por una infracción cometida. Como podemos apreciar en el primer caso no hay previsión legal (el origen no es la ley sino el error), en cambio en el pago en exceso sí hay ley o previsión legal, pero además hay error.<sup>7</sup>*

**3.8.** El artículo 39 del Texto Único Ordenado del Código Tributario, en sus incisos b) y c), establece disposiciones vinculadas a las condiciones bajo las cuales la administración tributaria puede procesar y resolver solicitudes de devolución de tributos a su cargo. En el contexto del presente caso, la norma reviste especial relevancia, porque delimita dos obligaciones concretas que la administración debe observar cuando se enfrenta a una solicitud de devolución fundada en la existencia de pagos indebidos o en exceso.

**3.9.** En primer lugar, el inciso b) permite a la administración tributaria definir, mediante resolución interna, un monto mínimo para que un contribuyente esté habilitado a presentar formalmente una solicitud de devolución. En la medida que el monto reclamado supere ese umbral —como ocurre en el presente caso—, la administración tributaria queda obligada a evaluar el fondo de la procedencia del reintegro.

**3.10.** En segundo lugar, y de forma más determinante para el proceso en cuestión, el inciso c) señala que, cuando la administración tributaria decide ejercer facultades de fiscalización o verificación en atención a la solicitud de devolución, está legalmente obligada a recalcular el importe a devolver en función de los resultados de esa revisión. Es decir, la administración tributaria no puede emitir una decisión formal sobre la devolución sin tomar en cuenta, de manera expresa, los datos actualizados que resulten de su propia intervención fiscalizadora.

---

<sup>6</sup> ROBLES MORENO, Carmen del Pilar y HUAPAYA GARRIAZO, Pablo José (2009). “Apuntes sobre la naturaleza de los pagos indebidos y los pagos en exceso. Una necesaria revisión de su regulación en el Código Tributario”. En *Derecho & Sociedad*, N.º 33; p. 60.  
<https://revistas.pucp.edu.pe/index.php/derechoysociedad/article/view/17443>

<sup>7</sup> *Loc. cit.*

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

**SENTENCIA**  
**CASACIÓN N.º 4131-2025**  
**LIMA**

**CUARTO.**- Para abordar con la precisión jurídica que exige el análisis de las causales de índole material planteadas en el recurso de casación interpuesto por la empresa Inca Pisco Sociedad Anónima Cerrada, es indispensable establecer con claridad los hechos determinantes acreditados en el procedimiento administrativo previo, cuya secuencia evidencia decisiones sustanciales de la administración tributaria que inciden directamente en la legalidad del acto administrativo impugnado.

**4.1.** El procedimiento administrativo se inicia el catorce de noviembre de dos mil siete, con la emisión de la Resolución de Intendencia N.º 0230170282362 por parte de la, mediante la cual se aprobó la Solicitud de Fraccionamiento N.º 0230320134625 presentada por Inca Pisco Sociedad Anónima Cerrada. El monto acogido en esta resolución fue de S/ 314,378.00 (trescientos catorce mil trescientos setenta y ocho soles con cero céntimos), correspondientes a tributos generados entre los ejercicios de mil novecientos noventa y nueve a dos mil seis, conforme al artículo 36 del Texto Único Ordenado del Código Tributario, estableciendo setenta y dos (72) cuotas con vencimiento final el veintinueve de noviembre de dos mil trece.

**4.2.** Sin embargo, en el mismo expediente y con idéntica fecha, la administración tributaria emitió una resolución con el mismo número —Resolución de Intendencia N.º 0230170282362— pero consignando un monto distinto: S/ 180,003.42 (ciento ochenta mil tres soles con cuarenta y dos céntimos).

**4.3.** El veintidós de abril de dos mil ocho, mediante Resolución de Intendencia N.º 0230170303155, la SUNAT declaró la pérdida del fraccionamiento, con efectos desde el uno de abril de dos mil ocho, por incumplimiento de pago de las cuotas pactadas.

**4.4.** Posteriormente, tras una solicitud de prescripción formulada por la empresa, el Tribunal Fiscal, mediante Resolución N.º 06918-4-2014, del seis de junio de dos mil catorce, declaró prescritas varias obligaciones tributarias acogidas al fraccionamiento.

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

**SENTENCIA**  
**CASACIÓN N.º 4131-2025**  
**LIMA**

**4.5.** La administración tributaria emitió la Resolución de Intendencia N.º 0230190011708, del seis de agosto de dos mil catorce, modificando el artículo segundo de la resolución de fraccionamiento y reduciendo el monto del importe de la deuda acogida de S/ 314,378.00 (trescientos catorce mil trescientos setenta y ocho soles con cero céntimos) al monto de S/ 180,003.42 (ciento ochenta mil tres soles con cuarenta y dos céntimos), además de revocar la pérdida de fraccionamiento previamente declarada en la Resolución de Intendencia N.º 0230170282362.

**4.6.** Con fecha diecisiete de octubre de dos mil catorce, Inca Pisco Sociedad Anónima Cerrada presentó trece solicitudes de devolución mediante Formulario 4949, numerados de manera individual con los siguientes números: 4493602, 4493603, 4493607, 4493608, 4493610, 4493611, 4498082, 4498083, 4498084, 4498085, 4498086, 4516891 y 4516892; solicitando la restitución de pagos por un monto total de S/ 42,866.59 (cuarenta y dos mil ochocientos sesenta y seis soles con cincuenta y nueve céntimos), al considerar que tales abonos fueron indebidamente imputados a una deuda tributaria prescrita o incorrectamente reliquidada.

**4.7.** Al no obtener pronunciamiento en el plazo legal, se configuró una denegatoria ficta. Frente a ello, la empresa interpuso recurso de reclamación, que fue declarado infundado mediante Resolución de Intendencia N.º 0260140124430/SUNAT, del treinta de abril de dos mil quince.

**4.8.** Tal decisión fue apelada y posteriormente resuelta por el Tribunal Fiscal mediante la Resolución N.º 10616-3-2015, del tres de noviembre de dos mil quince, con la cual se revocó lo actuado y se ordenó a la administración tributaria emitir un nuevo pronunciamiento, tomando en cuenta los actos administrativos que habían modificado la determinación de la deuda tributaria.

**4.9.** En cumplimiento, la administración tributaria expidió la Resolución de Intendencia N.º 0260140135867/SUNAT, del veintiséis de febrero de dos mil dieciséis, en la que volvió a declarar improcedente la solicitud de devolución,

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

**SENTENCIA**  
**CASACIÓN N.º 4131-2025**  
**LIMA**

sosteniendo que los pagos fueron válidamente aplicados a una deuda exigible y no prescrita.

**4.10.** La precitada resolución fue apelada y mediante la Resolución N.º 05237-3-2016, del dos de junio de dos mil dieciséis, se confirmó la decisión de la administración tributaria, señalando que los pagos fueron imputados conforme al artículo 31 del Texto Único Ordenado del Código Tributario, y que no se acreditó la existencia de un pago indebido ni en exceso que justifique su devolución.

**4.11.** No conforme con lo resuelto en sede administrativa definitiva, la empresa interpuso demanda contencioso administrativa, solicitando la nulidad de la Resolución del Tribunal Fiscal N.º 05237-3-2016. Dicha pretensión fue acogida por el órgano jurisdiccional de primera instancia, que declaró fundada la demanda. No obstante, en grado de apelación, la Sala Superior revocó dicha decisión y declaró infundada la demanda mediante sentencia de vista del treinta de septiembre de dos mil veinticuatro, confirmando así la validez del acto administrativo impugnado y rechazando la devolución solicitada.

**QUINTO.-** La empresa recurrente ha invocado la infracción normativa de los artículos 38 y 39 del Texto Único Ordenado del Código Tributario, aprobado mediante Decreto Supremo N.º 133-2013-EF, sosteniendo que la administración tributaria, el Tribunal Fiscal y la Sala Superior no observaron correctamente las reglas sustantivas y procedimentales que rigen el tratamiento de las solicitudes de devolución tributaria, afectando con ello los derechos constitucionales y legales de la empresa, en particular, su derecho a la restitución patrimonial frente a pagos realizados sin sustento válido.

**5.1.** El artículo 38 del Texto Único Ordenado del Código Tributario regula el derecho sustancial a la devolución. Reconoce expresamente que procede la devolución cuando el contribuyente ha efectuado un pago indebido o en exceso, ya sea por error material, por ejecución coactiva sobre obligaciones no exigibles, o por diferencias derivadas de ajustes posteriores en la determinación de la deuda. Este derecho constituye una manifestación directa del principio de legalidad tributaria, en la medida que la administración no puede retener montos

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

**SENTENCIA**  
**CASACIÓN N.º 4131-2025**  
**LIMA**

que no correspondan a una obligación vigente. La devolución, en este contexto, no es una liberalidad del fisco ni una concesión de oportunidad, sino una obligación jurídica de restituir lo indebidamente percibido, acompañada del interés legal correspondiente.

**5.2.** Por su parte, el artículo 39 del referido código complementa este régimen, estableciendo los mecanismos de verificación que deben seguirse antes de resolver sobre la procedencia o no de una devolución. Especialmente en sus incisos b) y c), impone a la administración tributaria el deber de fiscalizar, sincerar y verificar —de forma técnica y fundada— si efectivamente corresponde autorizar la devolución solicitada. En el inciso c) se establece de manera clara que, cuando se presenten solicitudes de devolución, la administración debe evaluar los resultados de cualquier fiscalización, verificación o actuación administrativa posterior que tenga incidencia en la existencia, monto o exigibilidad de la deuda. Esta norma configura una obligación positiva de actuación, no meramente facultativa, orientada a preservar la certeza y equidad del sistema tributario.

**5.3.** En el caso que nos ocupa, se encuentra documentado que la empresa Inca Pisco Sociedad Anónima Cerrada presentó trece (13) solicitudes de devolución el diecisiete de octubre de dos mil catorce, mediante Formularios 4949 con números 4493602, 4493603, 4493607, 4493608, 4493610, 4493611, 4498082, 4498083, 4498084, 4498085, 4498086, 4516891 y 4516892, por un monto total de S/ 42,866.59 (cuarenta y dos mil ochocientos sesenta y seis soles con cincuenta y nueve céntimos). Tales montos fueron previamente ejecutados e imputados a una deuda acogida al fraccionamiento aprobado mediante Resolución de Intendencia N.º 0230170282362, por un importe original de S/ 314,378.00 (trescientos catorce mil trescientos setenta y ocho soles con cero céntimos). Sin embargo, y como se ha adelantado, esta resolución fue posteriormente modificada por sucesivos actos administrativos, que alteraron su contenido económico.

**5.4.** En efecto, mediante las Resoluciones de Intendencia N.º 0230190011708 y N.º 0230190012921, la administración tributaria redujo progresivamente el monto

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

**SENTENCIA**  
**CASACIÓN N.º 4131-2025**  
**LIMA**

de la deuda acogida al fraccionamiento, fijándolo primero en S/ 180,003.42 (ciento ochenta mil tres soles con cuarenta y dos céntimos) y luego en S/ 175,192.00 (ciento setenta y cinco mil ciento noventa y dos soles con cero céntimos), respectivamente. Posteriormente, con la Resolución de Intendencia N.º 0230210299884, se dispuso ajustar dicho monto a S/ 0.00 (cero soles con cero céntimos), al incorporar los efectos jurídicos de resoluciones anteriores que declararon la prescripción de las deudas inicialmente comprendidas en el fraccionamiento.

**5.5.** Dicho acto fue expresamente recogido en la Resolución del Tribunal Fiscal N.º 07008-8-2024 (folios trescientos setenta y seis a trescientos ochenta y cuatro), emitida el dos de agosto de dos mil veinticuatro, en el marco de un procedimiento distinto, pero con vinculación normativa y fáctica directa respecto a las mismas resoluciones de Intendencia que dieron origen a los pagos cuya devolución se discute en el presente proceso. A pesar de que esa resolución no proviene del expediente judicial aquí analizado, su contenido formaba parte del contexto jurídico-administrativo vigente al momento en que la Séptima Sala Especializada en lo Contencioso Administrativo con Subespecialidad en Materia Tributaria y Aduanera emitió la sentencia de vista, el treinta de septiembre de dos mil veinticuatro.

**5.6.** Por tanto, la Sala Superior estaba en posición y en obligación jurídica de evaluar los efectos sustanciales de dicho acto sobre la existencia y exigibilidad de la deuda, especialmente considerando que lo decidido en esa resolución del Tribunal Fiscal confirmaba la extinción del monto originalmente fraccionado. La omisión de dicha valoración constituye una infracción al principio de motivación suficiente y al deber de control jurisdiccional integral, lo cual afecta la validez de la sentencia impugnada.

**5.7.** A pesar de ello, la sentencia de vista omitió el análisis que, conforme a derecho, correspondía efectuar en función de dichas resoluciones modificatorias. No valoró —ni siquiera mencionó— los efectos que tales actos administrativos pudieron tener sobre la legitimidad de los pagos cuya devolución se solicitaba. Por el contrario, se limitó a sostener que no existe pago indebido, al determinar

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

**SENTENCIA**  
**CASACIÓN N.º 4131-2025**  
**LIMA**

que se encuentran correctamente imputados a la Resolución de Intendencia N.º 0230171004799, en la que se declaró la pérdida de fraccionamiento, en función de la sola existencia de imputaciones conforme al artículo 31 del Texto Único Ordenado del Código Tributario, sin contrastar si esas imputaciones mantenían validez jurídica frente a una deuda tributaria que —según actos administrativos firmes de la propia administración tributaria— había sido sustancialmente modificada o incluso extinguida.

**5.8.** Esta omisión no solo constituye una deficiencia en la argumentación jurídica, sino que configura una infracción normativa directa al deber de aplicar integralmente el artículo 38 del Texto Único Ordenado del Código Tributario, al haberse prescindido de verificar si los pagos efectuados por la contribuyente correspondían a obligaciones aún vigentes y exigibles en el momento de su imputación. La validez de una imputación de pagos no puede desvincularse de la existencia actualizada y legítima de la deuda subyacente. Ignorar esta exigencia vulnera el principio de legalidad tributaria y priva de sustento al rechazo de las solicitudes de devolución.

**5.9.** De otro lado, se advierte también el incumplimiento de los deberes establecidos en los incisos b) y c) del artículo 39 del Texto Único Ordenado del Código Tributario, en la medida que no se llevó a cabo la verificación sustantiva exigida por dicha norma para resolver las solicitudes de devolución. Conforme a lo previsto en el citado precepto, la autoridad administrativa debía constatar, con base en el estado actualizado del expediente tributario, si la deuda mantenía su exigibilidad en los términos originalmente determinados o si había sido modificada como consecuencia de actos administrativos posteriores con efectos vinculantes.

**5.10.** Tal evaluación técnica, de carácter obligatorio, debió realizarse en función de la información disponible al momento de resolver, y la Sala Superior no se debió limitar a la constatación mecánica de imputaciones previamente registradas. A su vez, correspondía al Tribunal Fiscal, en ejercicio de su función revisora, verificar si ese análisis se había efectuado con apego a los principios

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

**SENTENCIA**  
**CASACIÓN N.º 4131-2025**  
**LIMA**

de legalidad y razonabilidad; de no ser así, debía anular la resolución administrativa recurrida o disponer su adecuación.

**5.11.** La existencia de actos administrativos firmes que alteraron la composición y cuantía de la deuda acogida al fraccionamiento —sin que dichos actos fueran considerados al momento de resolver la solicitud de devolución— revela una omisión sustantiva en el deber de análisis integral, lo que compromete la validez del procedimiento seguido y vulnera los principios de verdad material, debido procedimiento y tutela administrativa efectiva.

**5.12.** El análisis conjunto de estas disposiciones impone una exigencia clara: no puede evaluarse la procedencia de una devolución sin previamente verificar el estado real y actualizado de la deuda a la que fueron imputados los pagos. Ello implica, necesariamente, contrastar los actos de imputación con los actos modificados posteriormente. Omitir esta verificación compromete la integridad del procedimiento tributario y coloca al contribuyente en una situación de indefensión material, al exigirle que soporte la carga de una deuda que la propia administración ha reconocido haber ajustado.

**5.13.** Finalmente, no se puede soslayar que la indicada omisión también infringe el deber de motivación reforzada exigible en sede jurisdiccional. La sentencia recurrida, al confirmar sin mayor razonamiento la legalidad del rechazo de la devolución, prescindió de analizar hechos jurídicamente relevantes introducidos válidamente al proceso, como la Resolución de Intendencia N.º 0230210299884, cuyo contenido modificó sustancialmente la determinación original de la deuda acogida al fraccionamiento. Esta omisión compromete el estándar de motivación previsto en el numeral 5 del artículo 139 de la Constitución Política del Perú, al no permitir un control racional y suficiente de la legalidad del acto administrativo impugnado. En materia tributaria, donde las consecuencias económicas y patrimoniales del contribuyente son directas e inmediatas, esta exigencia adquiere una intensidad mayor, en la medida que los órganos jurisdiccionales están obligados a realizar un control integral de legalidad que incluya la valoración de los actos administrativos con eficacia determinante.

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

**SENTENCIA**  
**CASACIÓN N.º 4131-2025**  
**LIMA**

**5.14.** Esta misma omisión proyecta sus efectos sobre el acto administrativo impugnado, evidenciando también una vulneración directa al principio de motivación previsto en el numeral 4 del artículo 3 de la Ley N.º 27444, Ley del Procedimiento Administrativo General. Conforme a dicho precepto, todo acto administrativo debe encontrarse debidamente motivado, de forma proporcional a su contenido, y sustentado en el ordenamiento jurídico vigente. No puede considerarse válidamente motivada una resolución que prescinde de valorar elementos sustantivos del expediente administrativo, particularmente cuando se trata de resoluciones que alteran la cuantía de la deuda que dio origen a los pagos cuya devolución se solicita. El Tribunal Fiscal, al emitir la Resolución N.º 05237-3-2016, no cumplió con esta exigencia, no incorporó en su razonamiento los antecedentes relevantes, no justificó su exclusión, ni ofreció una explicación autónoma sobre la razonabilidad de imputar pagos a una deuda que había sido posteriormente modificada.

**5.15.** La omisión en la motivación no puede considerarse un defecto meramente formal o secundario. Por el contrario, constituye una deficiencia sustancial, ya que impide verificar si la decisión administrativa fue adoptada con base en hechos verdaderamente relevantes y en una deuda que, al momento del análisis, se encontraba vigente y jurídicamente exigible. Toda decisión válida debe estar adecuadamente sustentada, lo que exige cumplir con tres condiciones fundamentales: que sea completa (es decir, que considere todos los elementos relevantes del caso), clara (que permita al administrado comprender la razón de lo decidido) y correctamente fundamentada en derecho (basada en normas aplicables). En el presente caso, la resolución cuestionada incumple con estos requisitos: omite pronunciarse sobre las resoluciones que modificaron la deuda, no explica por qué esos actos no fueron tomados en cuenta y tampoco demuestra de manera razonada que los pagos efectuados se hayan aplicado a una obligación aún exigible.

**5.16.** Así, esta Sala Suprema advierte que la resolución administrativa objeto del presente proceso se encuentra viciada de nulidad, conforme al artículo 10 de la Ley N.º 27444, al haber incurrido en un defecto sustancial de motivación que impide su convalidación. Este vicio no puede ser subsanado por el control

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

**SENTENCIA**  
**CASACIÓN N.º 4131-2025**  
**LIMA**

judicial posterior, dado que la sentencia de vista incurre en el mismo defecto: valida un acto administrativo sin someterlo a una revisión crítica ni a una motivación constitucionalmente adecuada.

**5.17.** En ese marco, y en armonía con lo ya expuesto respecto a la inaplicación sustancial de los artículos 38 y 39 del Texto Único Ordenado del Código Tributario, esta Sala Suprema concluye que la sentencia recurrida incurrió en las infracciones normativas materiales y concurrentes, tanto desde la perspectiva sustantiva como procedimental. Las omisiones identificadas afectan la legalidad del procedimiento seguido, la validez de los actos administrativos sobre los que se sustenta la denegatoria de devolución y la motivación que debía observar el pronunciamiento judicial que revisa tales actos.

**5.18.** Por consiguiente, corresponde declarar fundadas las causales materiales invocadas, casar la sentencia de vista impugnada y, actuando en sede de instancia, disponer que el Tribunal Fiscal emita un nuevo pronunciamiento, debidamente motivado, que valore expresamente los actos administrativos que modificaron la cuantía de la deuda materia de fraccionamiento, y determine, sobre la base de dichos actos, si corresponde o no la devolución de los pagos efectuados por la empresa.

**5.19.** Por los fundamentos de hecho y derecho expuestos previamente, y conforme a lo dispuesto en el artículo 397 del Código Procesal Civil, modificado por el artículo 1 de la Ley N.º 31591, esta Sala Suprema actuará en sede de instancia, luego de declarar fundado el recurso de casación y casar la sentencia de vista.

**Actuación en sede de instancia**

**SEXTO.**- Habiéndose declarado fundado el recurso de casación interpuesto por Inca Pisco Sociedad Anónima Cerrada y debiendo casarse la sentencia de vista emitida por la Séptima Sala Especializada en lo Contencioso Administrativo con Subespecialidad en Temas Tributarios y Aduaneros, de la Corte Superior de Justicia de Lima, esta Sala Suprema asume competencia para pronunciarse en

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

**SENTENCIA**  
**CASACIÓN N.º 4131-2025**  
**LIMA**

sede de instancia. En tal sentido, corresponde evaluar el contenido de la sentencia de primera instancia contenida en la resolución número treinta y tres, del veinticuatro de julio de dos mil veinticuatro.

**6.1.** El órgano jurisdiccional de primera instancia declaró fundada la demanda interpuesta por la empresa Inca Pisco Sociedad Anónima Cerrada y anuló la Resolución del Tribunal Fiscal N.º 05237-3-2016; adicionalmente, reconoció la procedencia de la devolución de los pagos efectuados por la contribuyente, al considerar que estos constituyeron pagos indebidos o en exceso. Para sustentar dicha conclusión, el Juzgado señaló que la Resolución del Tribunal Fiscal N.º 05237-3-2016 fue expedida sin haber valorado debidamente la existencia de actos administrativos emitidos por la administración tributaria que modificaron sustancialmente la cuantía de la deuda tributaria acogida a fraccionamiento, como la Resolución de Intendencia N.º 0230210299884, con lo cual el tribunal administrativo vulneró el principio de verdad material y el deber de motivación administrativa.

**6.2.** Esta Sala Suprema coincide parcialmente con los fundamentos del Juzgado de primera instancia, en cuanto a la existencia de vicios de legalidad en el acto administrativo cuestionado. En efecto, se verificó que el Tribunal Fiscal no incorporó en su análisis diversas resoluciones dictadas por la administración tributaria que alteraron la estructura de la deuda objeto de fraccionamiento, omisión que comprometía directamente la motivación del acto y su legalidad, al no haberse cumplido con los artículos 38 y 39 del Texto Único Ordenado del Código Tributario ni con el principio de motivación previsto en el numeral 4 del artículo 3 de la Ley N.º 27444, Ley del Procedimiento Administrativo General. Por tanto, corresponde confirmar la sentencia de primera instancia únicamente en el extremo que declara fundada la demanda y, en consecuencia, la nulidad de la Resolución del Tribunal Fiscal N.º 05237-3-2016.

**6.3.** No obstante, esta Sala Suprema discrepa con el Juzgado respecto al extremo en que dispone la devolución de los pagos realizados por la empresa, pues dicha consecuencia no puede ser determinada, en el caso concreto, directamente por el órgano jurisdiccional en un proceso de nulidad de acto

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

**SENTENCIA**  
**CASACIÓN N.º 4131-2025**  
**LIMA**

administrativo. El reconocimiento de un pago indebido o en exceso requiere, previamente, que la autoridad tributaria —mediante procedimiento administrativo específico y debidamente motivado— verifique si al momento de los pagos existía una deuda válida y exigible. En el presente caso, esa verificación material no fue efectuada por la administración tributaria ni por el Tribunal Fiscal, de modo que no es jurídicamente viable que el órgano jurisdiccional reemplace dicha evaluación técnico-tributaria.

**SÉPTIMO.**- En consecuencia, corresponde confirmar la sentencia de primera instancia solo en el extremo que declara fundada la demanda y anula la Resolución del Tribunal Fiscal N.º 05237-3-2016. Asimismo, corresponde revocar el extremo que dispone la devolución de los pagos reclamados y, reformándolo, declarar infundada la pretensión accesorio vinculada a dicha devolución, sin perjuicio de que la administración tributaria, en su oportunidad, evalúe nuevamente el fondo del pedido en un procedimiento autónomo, conforme a los lineamientos establecidos en la presente resolución.

**III.- DECISIÓN:**

Por tales fundamentos y de acuerdo a lo regulado, además, por el artículo 397 del Código Procesal Civil, **SE RESUELVE:**

**PRIMERO.**- **DECLARAR FUNDADO** el recurso de casación interpuesto por la demandante, **Inca Pisco Sociedad Anónima Cerrada**, mediante escrito del diecisiete de octubre de dos mil veinticuatro (fojas cuatrocientos cuarenta y seis a cuatrocientos cincuenta y nueve).

**SEGUNDO.**- **CASAR** la sentencia de vista contenida en la resolución número cuarenta y uno, del treinta de septiembre de dos mil veinticuatro (fojas cuatrocientos treinta a cuatrocientos cuarenta y dos), expedida por la Séptima Sala Especializada en lo Contencioso Administrativo con Subespecialidad en Temas Tributarios y Aduaneros, de la Corte Superior de Justicia de Lima.

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

**SENTENCIA**  
**CASACIÓN N.º 4131-2025**  
**LIMA**

**TERCERO.-** Actuar en sede de instancia y **CONFIRMAR** la sentencia de primera instancia, expedida mediante resolución número treinta y tres, del veinticuatro de julio de dos mil veinticuatro (folios trescientos veintitrés a trescientos treinta y tres), solamente en el extremo en que declara fundada la demanda y nula la Resolución del Tribunal Fiscal N.º 05237-3-2016; y **REVOCAR** la referida sentencia en el extremo en que declara fundada la demanda y dispone la devolución de los pagos efectuados por la empresa demandante; y, **reformándola, DECLARAR** infundada la pretensión referida a dicha devolución (pagos indebidos y/o en exceso).

**CUARTO.-** **ORDENAR** al Tribunal Fiscal que emita un nuevo pronunciamiento debidamente motivado, con observancia de los principios de verdad material, legalidad y razonabilidad, tomando en cuenta los actos administrativos que modificaron la cuantía de la deuda materia de fraccionamiento, conforme a los fundamentos desarrollados en esta ejecutoria suprema.

**QUINTO.-** **DISPONER** la publicación de la presente resolución en el diario oficial *El Peruano* conforme a ley; en los seguidos por la demandante, Inca Pisco Sociedad Anónima Cerrada, con los demandados, Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria y el Tribunal Fiscal, sobre nulidad de resolución administrativa. Notifíquese por Secretaría y devuélvanse los actuados.  
**Interviene como ponente el señor Juez Supremo Yaya Zumaeta.**

SS.

**YAYA ZUMAETA**

BUSTAMANTE DEL CASTILLO

DELGADO AYBAR

TOVAR BUENDÍA

GUTIÉRREZ REMÓN

MMC/rpg