

SENTENCIA
CASACIÓN N.°16509-2018
LIMA

SUMILLA: Este supremo colegiado considera que no es posible aplicar el artículo 1991 del Código Civil, puesto que en materia tributaria, por razón de especialidad, se debe aplicar el Código Tributario, que regula de manera expresa todo lo concerniente a la figura jurídica de la prescripción, aplicable a las relaciones jurídicas originadas por los tributos.

Lima, doce de enero del dos mil veintidós

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

VISTA la causa número dieciséis mil quinientos nueve - dos mil dieciocho, con el acompañado respectivo, en audiencia pública llevada a cabo en la fecha, los señores Jueces Supremos González Aguilar (presidente y ponente), Rueda Fernández, Bustamante del Castillo, Barra Pineda y Dávila Broncano, producida la votación con arreglo a ley, han emitido la siguiente sentencia:

MATERIA DE RECURSO DE CASACIÓN

Se trata del recurso de casación, calificado como procedente, interpuesto por la demandada Tribunal Fiscal, mediante el procurador público del Ministerio de Economía y Finanzas, el treinta y uno de mayo del dos mil dieciocho (fojas trescientos sesenta y seis a trescientos ochenta), contra la sentencia de vista del dieciséis de mayo del dos mil dieciocho (fojas trescientos diecisiete a trescientos veintitrés), que revocó —declarando fundada la demanda— la sentencia apelada del veinticuatro de octubre del dos mil diecisiete (fojas doscientos once a doscientos treinta y siete),

SENTENCIA
CASACIÓN N.º 16509-2018
LIMA

que declaró infundada la demanda interpuesta por la Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria (SUNAT).

ANTECEDENTES DEL CASO SUB LITIS

Sede administrativa

Pese a que habría operado la prescripción de la deuda tributaria materia del presente proceso, la demandada Benigna Laura Cáceres Sánchez petitionó el fraccionamiento de su deuda mediante Solicitud N.º 0230320370447, del diecisiete de octubre del dos mil doce.

No obstante ello, el diez de marzo de dos mil dieciséis, la contribuyente cambia de intención y presenta una solicitud de prescripción respecto de la acción de la Administración para exigir el pago, entre otros, de la deuda por el impuesto general a las ventas de junio, agosto, octubre y noviembre del año dos mil cuatro; enero, marzo, abril, mayo, julio, setiembre y octubre del año dos mil cinco; y el impuesto a la renta de los ejercicios dos mil cinco y dos mil seis; contenida en las órdenes de pago de números 023-001-2517740, 023-001-2517741, 023-001- 2517742, 023-001-2517743, 023-001-2892378, 023-001-0837361, 023-001- 2892379, 023-001-0949991, 023-001-1091152, 023-001-1223365, 023-001-1260249, 023-001-3132650 y 023-001-2477387.

Mediante la Resolución de Intendencia N.º 023020010 8311/SUNAT, del veintidós de marzo del dos mil dieciséis, se declaró improcedente la solicitud de prescripción del diez de marzo de dos mil dieciséis, bajo el argumento de que cuando fue interpuesta el nuevo plazo de prescripción todavía no había operado, ya que ella misma petitionó fraccionamiento de la deuda.

Luego, la contribuyente interpuso recurso de apelación contra la referida resolución de Intendencia, y el Tribunal Fiscal mediante Resolución N.º 08293-3-2016, del dos setiembre del dos mil dieciséis, revoca la Resolución de Intendencia N.º 0230200108311/SUNAT, del veintidós de marzo del dos mil dieciséis, en el extremo referido a la deuda por el impuesto general a las ventas de junio, agosto, octubre, y noviembre del

SENTENCIA
CASACIÓN N.º 16509-2018
LIMA

dos mil cuatro; de enero, marzo, abril, mayo, julio, setiembre y octubre del dos mil cinco; y al impuesto a la renta de los ejercicios dos mil cinco y dos mil seis, contenida en las órdenes de pago de números 023-001-2517740, 023-001-2517741, 023-001-2517742, 023-001-2517743, 023-001-2892378, 023-001-0837361, 023-001-2892379, 023-001-0949991, 023-001-1091152, 023-001-1223365, 023-001-1260249, 023-001-3132650 y 023-001-2477387.

En dicha resolución, el Tribunal Fiscal considera que al momento de presentar la contribuyente su solicitud de prescripción esta ya había operado, por lo que dicha solicitud no puede verse afectada por la solicitud de fraccionamiento de la contribuyente, presentada anteriormente, y tampoco implicaría una renuncia tácita de la prescripción ya ganada.

Sede judicial

La demanda incoada

Mediante escrito del veintiuno de noviembre de dos mil dieciséis, (fojas diez a treinta y uno), la SUNAT, mediante su Procurador Público, interpone demanda contra el Tribunal Fiscal y Benigna Laura Cáceres Sánchez, a fin de que se declare la nulidad de la Resolución del Tribunal Fiscal N.º 08293-3-2016, del dos de septiembre del dos mil dieciséis, que resuelve revocar la Resolución de Intendencia N.º 0230200108311/SUNAT, del veintidós de marzo del dos mil dieciséis, que declaró improcedente su solicitud de prescripción, del diez de marzo del dos mil dieciséis. Alega como sustento de su pretensión principal lo siguiente:

- a) El régimen de prescripción en materia tributaria no se encuentra aislado del ordenamiento jurídico; asimismo, existen supuestos no contemplados en el Código Tributario; por ello, la norma IX del Código Tributario contempla la aplicación de normas distintas a la tributaria.

SENTENCIA
CASACIÓN N.° 16509-2018
LIMA

- b)** La prescripción en materia tributaria no extingue la obligación, es decir, la prescripción extingue la acción de la Administración Tributaria para la determinación y cobro de la deuda, pero no extingue la deuda misma.
- c)** La renuncia a la prescripción no se encuentra regulada en el Código Tributario; sin embargo, al amparo de la norma IX del título preliminar del Código Tributario, se debe buscar llenar el vacío con otras normas.
- d)** Las normas tributarias no prohíben la aplicación de la renuncia tácita recogida en el Código Civil en sus artículos 1990 y 1991, y resulta plenamente aplicable dicha normativa en materia tributaria.
- e)** La solicitud de acogimiento al fraccionamiento tributario de las deudas prescritas y/o el pago de las cuotas de dicho fraccionamiento es un claro ejemplo de un acto incompatible con la voluntad de favorecerse con la prescripción, toda vez que el deudor voluntariamente deja de lado la ventaja obtenida y, reconociendo la deuda presenta, se obliga a honrarla. f) Que l
- f)** La figura de la renuncia tácita en materia tributaria es constitucionalmente aceptable, puesto que, si las normas tributarias tienen por finalidad asegurar el cumplimiento de la obligación constitucional de contribuir a sufragar el gasto público, la figura de la renuncia tácita facilita el cumplimiento de dicha finalidad.
- g)** La resolución del Tribunal Fiscal adolece de error de motivación que la vicia de nulidad, puesto que no se detiene a analizar los efectos producidos por la solicitud de fraccionamiento presentada por la propia contribuyente, que de conformidad con lo dispuesto por el artículo 1991 del Código Civil, aplicable supletoriamente, constituye una renuncia tácita a la prescripción ganada por la contribuyente y menos analiza la norma IX del título preliminar del Código Tributario, que precisamente permite aplicar el referido artículo.

SENTENCIA
CASACIÓN N.º 16509-2018
LIMA

Sentencia de primera instancia

El Vigésimo Primer Juzgado Especializado en lo Contencioso Administrativo con Subespecialidad en Temas Tributarios y Aduaneros de la Corte Superior de Justicia de Lima, mediante sentencia del veinticuatro de octubre del dos mil diecisiete (fojas doscientos once a doscientos treinta y siete), declaró infundada la demanda. Sostuvo básicamente lo siguientes:

- a) El Juzgado está de acuerdo con que es aplicable el artículo 1991 del Código Civil al ámbito tributario; sin embargo, considera que la renuncia tácita aludida solo puede plasmarse con el pago voluntario de la deuda tributaria y no es suficiente la solicitud de fraccionamiento, ya que solo es una declaración de reconocimiento de deuda tributaria y no significa la ejecución de un acto incompatible con la voluntad de favorecerse con la prescripción
- b) Señala que la Casación Laboral N.º 5433-2013 Junín, del cuatro de noviembre del dos mil trece, en el numeral 3.3 del tercer considerando, ha establecido que: “[...] resultaría contradictorio a los efectos de esta categoría jurídica, sostener la interrupción de un plazo prescriptorio ya vencido [...]”. Considera que con base en ello no puede interrumpirse un plazo prescriptorio que ya operó; por ende, la renuncia no interrumpe el plazo prescriptorio transcurrido
- c) El artículo 2000 del Código Civil señala que solo la ley puede fijar los plazos prescriptorios; por lo tanto, no es posible el reinicio del plazo de prescripción cuando se haya producido una renuncia tácita, porque la norma no autoriza el reinicio de un nuevo plazo prescriptorio que ya operó.
- d) La Casación N.º 1136-2009 Lima, del veinticuatro de marzo del dos mil diez, señala: “[...] que la reapertura de una nueva fiscalización, por un periodo ya fiscalizado, debería hacerse dentro del plazo de prescripción y no fuera de este como ha ocurrido en el presente caso, siendo esta una interpretación correcta del tantas veces citado

SENTENCIA
CASACIÓN N.º 16509-2018
LIMA

artículo; respecto del caso concreto”. Por ello, la SUNAT no está facultada para verificar operaciones de ejercicios prescritos, ya que vulneraría el artículo 43 del Código Tributario, sobre la prescripción.

- e) Amparar la posición de la demandante resulta contrario a aplicar la ley dentro de los límites de las facultades atribuidas, lo cual está definido ya por la jurisprudencia y la doctrina.

Sentencia de vista

La sentencia de vista del dieciséis de mayo del dos mil dieciocho (fojas trescientos diecisiete a trescientos veintitrés) de la Sexta Sala Especializada en lo Contencioso Administrativo con Subespecialidad en Temas Tributarios y Aduaneros de la Corte Superior de Justicia de Lima, revocando la sentencia de primera instancia, declaró fundada la demanda. Al hacerlo, señaló, en esencia, lo siguiente:

- a) Considera que es aplicable para resolver el caso la normatividad relativa a la prescripción de la facultad de la Administración Tributaria para determinar, exigir la deuda tributaria y aplicar sanciones (artículo 43 del Texto Único Ordenado del Código Tributario), normatividad relativa a la aplicación supletoria de normas distintas a las tributarias (norma IX del título preliminar del Código Tributario), normativa relativa a que el pago voluntario de una obligación prescrita no da derecho a la devolución del pago (artículo 49 del Texto Único Ordenado del Código Tributario), y la renuncia a la prescripción ganada (artículo 1991 del Código Civil).
- b) De una interpretación sistemática, concluye que sí es posible la renuncia tácita a la prescripción ganada, pues de acuerdo al artículo 49 del Texto Único Ordenado del Código Tributario, el pago voluntario de una obligación prescrita no da derecho a la devolución, ya que el pago es válido; por tanto, supone una forma de renuncia tácita a la prescripción ganada, al realizarse actos incompatibles con la voluntad de favorecerse con la prescripción.

SENTENCIA
CASACIÓN N.º 16509-2018
LIMA

- c) En el caso, la codemandada, al haber solicitado el fraccionamiento de las deudas tributarias (otorgado el diecinueve de octubre del dos mil doce), cuando ya había operado la prescripción de la acción de la Administración Tributaria, renunció tácitamente a la prescripción ganada, con lo que se restaura la acción a la Administración Tributaria para exigir el pago y permite que se inicie un nuevo plazo prescriptorio, que se interrumpió cuando fue notificada la Resolución de Intendencia N.º 0230171119685, que declaró la pérdida del fraccionamiento (veintiocho de enero del dos mil dieciséis). Por tanto, la solicitud de prescripción de la codemandada Benigna Laura Cáceres Sánchez (diez de marzo del dos mil dieciséis), mediante Resolución de Intendencia N.º 0230200108311/SUNAT (veintidós de marzo del dos mil dieciséis), fue declarada improcedente.
- d) La Resolución del Tribunal Fiscal N.º 08293-3-2016, del dos de septiembre del dos mil dieciséis, al establecer que se encuentra prescrita la facultad de la Administración para exigir el pago de la deuda impugnada, ha incurrido en la causal de nulidad del inciso 1 del artículo 10 de la Ley General del Procedimiento Administrativo.

**FUNDAMENTOS POR LOS CUALES SE HA DECLARADO
PROCEDENTE EL RECURSO DE CASACIÓN**

Mediante resolución del nueve de octubre del dos mil dieciocho (fojas ciento veintinueve del cuadernillo de casación), la Tercera Sala Suprema de Derecho Constitucional y Social Transitoria resolvió declarar procedente el recurso por las siguientes causales. Se cita textualmente la reseña del escrito de casación realizada por dicha sala en su oportunidad:

a) Infracción normativa por la aplicación indebida del artículo 1991 del Código Civil e interpretación errónea de la norma IX del título preliminar del Código Tributario. Alega que la Sala Superior, al emitir la recurrida, indicó que en materia tributaria sí es factible la renuncia tácita de la prescripción ya ganada, pues, por un lado, el precepto contenido en el artículo 49 del Código Tributario no solo contempla el pago voluntario de la obligación prescrita no da derecho a solicitar la devolución de lo pagado, sino que de ello se coliga la validez de los pagos efectuados por el contribuyente después de ganada la prescripción, lo cual importa una forma de renuncia tácita a ésta y por otra parte el precepto de lo

SENTENCIA
CASACIÓN N.° 16509-2018
LIMA

previsto en el artículo 1991 del Código Civil, cuya aplicación al ámbito tributario es posible en virtud a lo previsto en la Norma IX del Título Preliminar del Código Tributario. De manera, se advierte que la Sala no tuvo en cuenta que en el proceso se discute la validez de las resoluciones administrativas referidas a obligaciones tributarias y, por consiguiente, las normas aplicables al caso son las contenidas en el Código Tributario, por tanto de acuerdo con el principio de especialidad de la norma, la específica prima sobre la general, tanto más si en el código tributario tácitamente prohíbe aplicar normas distintas a las tributarias cuando estas se opongan y las desnaturalicen, y este es precisamente el caso del artículo 1991 del Código Civil, que se opone y desnaturaliza las normas tributarias que regula la figura de la prescripción en materia tributaria.

Además, alega que en la presentación de la solicitud de aplazamiento o fraccionamiento de deuda tributaria y el compromiso de cancelación del plazo está contenida en el artículo 45 del Código Tributario como causal de interrupción de la prescripción, que se daría cuando no se trate de un plazo que caduco, sino cuando aún está vigente la facultad de la Administración Tributaria.

b) Infracción normativa por inaplicación del artículo 48 del Código Tributario e interpretación errónea del artículo 49 del citado Código. Sostiene que la solicitud de acogimiento al fraccionamiento de la deuda tributaria por la contribuyente, al que aluda la recurrida, al no constituir el pago de la deuda tributaria, no significa que esta constituya una renuncia tácita a la prescripción ganada por cuanto la misma solo se refiere a un pedido de un pago diferido que no constituye una renuncia expresa ni tácita a la prescripción ganada por el contribuyente; que la renuncia no genera un nuevo plazo como afirmó la Sala, porque ni el Código Civil ni el Código Tributario contemplan la creación de un nuevo plazo de prescripción, luego de haber transcurrido el plazo que prevé el artículo 43 del Código Tributario y menos contempla el reinicio de uno; razones por las cuales solicita que el presente recurso se declare fundado, y se revoque la sentencia de vista y confirme la sentencia de primera instancia que declaró infundada la demanda en todos sus extremos.

ANÁLISIS Y PRONUNCIAMIENTO DE ESTA SALA SUPREMA

CONSIDERANDOS

Planteamiento del problema

Primero: De acuerdo a las causales por las que se ha declarado procedente el recurso de casación de la demandada Tribunal Fiscal, se advierte que el problema a resolver es determinar si al emitirse la sentencia de vista recurrida se ha incurrido en la **infracción normativa por la aplicación indebida del artículo 1991 del Código Civil e interpretación errónea de la norma IX del título preliminar del Código Tributario, así como infracción normativa por inaplicación del artículo 48 del Código Tributario e interpretación errónea del artículo 49 del citado código.** En ese sentido, el problema planteado exige que

SENTENCIA
CASACIÓN N.º 16509-2018
LIMA

se defina si la solicitud de fraccionamiento de las deudas tributarias presentada a la Administración Tributaria por la codemandada Benigna Laura Cáceres Sánchez, otorgada el diecinueve de octubre del dos mil doce, cuando ya había operado la prescripción de la acción de la Administración Tributaria, significa la renuncia tácita a la prescripción ganada, y si se restaura la acción a la Administración Tributaria para exigir el pago y se inicia un nuevo plazo prescriptorio, aunque la contribuyente haya solicitado la prescripción el diez de marzo del dos mil dieciséis, luego de que fuese notificada con la resolución que declaró la pérdida de fraccionamiento (veintiocho de enero del dos mil dieciséis).

Análisis de las infracciones normativas procesal y material

Segundo: Según lo establecido en el artículo 384 del Código Procesal Civil, modificado por el artículo 1 de la Ley N.º 29364, el recurso de casación tiene por fines esenciales la adecuada aplicación del derecho objetivo al caso concreto y la uniformidad de la jurisprudencia nacional por la Corte Suprema de Justicia (finalidad nomofiláctica y uniformizadora, respectivamente); esto ha sido precisado en la Casación N.º 4197- 2007 La Libertad¹ y en la Casación N.º 615-2008 Arequipa². Por tanto, esta Sala Suprema, sin constituirse en una tercera instancia procesal, debe cumplir su deber de pronunciarse acerca de los fundamentos del recurso por las causales declaradas procedentes en su momento.

Aplicación del principio de especialidad de las normas en materia tributaria

Tercero:

3.1. Por “conflicto normativo” se entiende a la situación en que dos o más normas regulan simultáneamente el mismo supuesto de hecho de modo

¹ Publicada en *El Peruano* el treinta y uno de marzo de dos mil ocho; pp. 21689 a 21690.

² Publicada en *El Peruano* el treinta y uno de marzo de dos mil ocho; pp. 23300 a 23301

SENTENCIA
CASACIÓN N.º 16509-2018
LIMA

incompatible entre sí; surge, pues, un problema para determinar cuál es la norma aplicable al caso. Ante ello, afirma Neves (énfasis nuestro):

*La Teoría General del Derecho ha propuesto tres criterios sucesivos para la determinación de la norma aplicable a un caso en concreto: la jerarquía (norma de rango superior prima sobre norma de rango inferior), la **especialidad (norma especial prima sobre norma general)** y la temporalidad (norma posterior prima sobre norma anterior).³*

3.2. Sobre la primacía de la norma especial sobre una norma de carácter general, en la norma IX del título preliminar del Texto Único del Código Tributario, aprobado por el Decreto Supremo N.º 135 -99-EF, aplicable al presente caso por motivo de temporalidad, se determina lo siguiente (énfasis nuestro):

En lo no previsto por este Código o en otras normas tributarias podrán aplicarse normas distintas a las tributarias siempre que no se les opongan ni las desnaturalicen. Supletoriamente se aplicarán los Principios del Derecho Tributario, o en su defecto, los Principios del Derecho Administrativo y los Principios Generales del Derecho.

3.3. Por su parte, el profesor Rosendo Huamaní Cueva, al comentar la disposición antes referida, señala que en esta se establece lo siguiente (énfasis nuestro):

*[...] En primer lugar, que en lo no previsto por el Código Tributario o en otras normas tributarias podrán aplicarse normas distintas a las tributarias siempre que no se les opongan ni las desnaturalicen, en segundo lugar, **que supletoriamente, es decir en caso aquellas normas no alcancen solución y se mantenga el 'vacío' del Derecho Tributario,** o en su defecto, los Principios del Derecho Administrativo y los Principios Generales del Derecho.⁴*

Este mismo especialista refiere (énfasis nuestro):

Dentro del criterio expuesto, veamos un ejemplo elemental pero gráfico: en la medida en que nuestro Código Tributario regula la actuación de la Administración Tributaria (en el cumplimiento de sus funciones y el ejercicio de sus facultades) mediante diversos procedimientos administrativos (recaudación, determinación, fiscalización, resolución, sanción, etc.) destinados a producir actos administrativos, resulta de aplicación, en lo no previsto por el Código Tributario, obviamente en lo que resulte pertinente, y siempre que no se le oponga ni lo desnaturalice, la LPAG aprobada por la Ley N.º 27444. En este entender, queda claro que si en la relación entre la Administración Tributaria y los administrados se generan actuaciones o procedimientos administrativos no regulados por normas tributarias, será de

³ NEVES MUJICA, Javier (1997). *Introducción al Derecho al Trabajo*. Lima: ARA Editores; p.135.

⁴ HUAMANÍ CUEVA, Rosendo (2011). *Código Tributario comentado*. Lima: Jurista Editores; p.156.

SENTENCIA
CASACIÓN N.º 16509-2018
LIMA

*aplicación la LPAG y los Principios del Derecho Administrativo que la rigen. Empero hay que precisar que estando regulados algunos procedimientos específicos en nuestro Código Tributario (Cobranza Coactiva, Contencioso-Tributario, No contencioso) **no cabría la posibilidad de aplicar en lugar de estos procedimientos especiales los procedimientos generales establecidos por la LPAG, sino solo determinados aspectos o principios de esta norma y siempre de manera supletoria.***⁵

De lo anotado, se evidencia que la norma IX del título preliminar del Texto Único Ordenado del Código Tributario, cuando establece que “[e]n lo no previsto por este Código o en otras normas tributarias podrán aplicarse normas distintas a las tributarias siempre que no se les opongan ni las desnaturalicen [...]”, se refiere al supuesto de vacío normativo, el cual se configura ante la ausencia de norma en una materia concreta. Tal situación de vacío implica que la ley ha sufrido la patología jurídica de omitir en su texto la regulación concreta respecto de una determinada situación, y no se encuentra respuesta legal específica en la misma.

3.4. Ante dicho supuesto, el operador, en este caso excepcional, se encuentra facultado para aplicar normas diferentes a las de la especialidad, siempre que no sean contrarias a la regulación tributaria, no vayan en contra de la naturaleza de la relación tributaria o del tributo propiamente dicho, o desnaturalicen la figura jurídica aplicable a las relaciones tributarias, puesto que de ocurrir ello se trasgrediría lo previsto en la norma IV del título preliminar del Texto Único Ordenado del Código Tributario, referido a la reserva de ley tributaria.

Sobre la figura de la prescripción extintiva en materia tributaria

Cuarto:

4.1. El Tribunal Constitucional en el fundamento jurídico 28 de la sentencia recaída en el Expediente N.º 00004-2019 señala:

El instituto de la prescripción en materia tributaria permite liberar al deudor de la obligación tributaria (deuda tributaria y no tributaria), como consecuencia del cumplimiento del plazo establecido por mandato legal para que la Administración requiera su cobro. En dicho sentido, se aprecia que la prescripción es una forma

⁵ *Loc. cit.*

SENTENCIA
CASACIÓN N.º 16509-2018
LIMA

de extinción de la potestad tributaria acorde con el principio de legalidad antes mencionado.

Por su parte, autores como Ariana Deho, comentando el artículo 1990 del Código Civil en la obra "Código Civil Comentado" tomo X, Editado por Gaceta Jurídica señala (énfasis nuestro):

*Ahora bien, el que el propio ordenamiento pueda privar de "tutelabilidad" a los intereses que él mismo tutela, se suele justificar invocando el "interés público" a la certeza de las relaciones jurídicas, **en el sentido de que si una relación jurídica permanece inactuada durante un determinado período de tiempo bueno es (para todos) que simplemente se extinga, o que, como lo deja entrever nuestro Código Civil al discurrir de "acción", las situaciones subjetivas de ellas nacientes no sean ya (entera y coactivamente) "tutelables".***

*Ergo, tras la disciplina legal de la prescripción, habrían razones de "orden público" y justamente estas "razones" **parecerían ser las que inspiran el artículo 1990 que establece, por un lado, la irrenunciabilidad del "derecho de prescribir" (rectius, ineficacia jurídica de la renuncia preventiva)** y, por el otro, la nulidad de cualquier pacto enderezado a "impedir los efectos de la prescripción", dos proposiciones que se resumen en una: la imperatividad de la regulación legal de la prescripción. **Pero, para entender el ámbito de lo inderogable es preciso tener en cuenta que la prescripción es un fenómeno jurídico complejo, en el sentido de que para que opere se requiere de la concurrencia de un conjunto de elementos, deducibles de la ley, los cuales una vez verificados, producirán recién el efecto legal: el (correcta o incorrectamente) indicado en el artículo 1989.***

Por otro lado, sobre la figura de la prescripción extintiva, el profesor Vidal Ramírez anota que la prescripción "[...] es un derecho subjetivo que el ordenamiento jurídico reconoce a la parte pasiva de una relación jurídica para liberarse de las pretensiones del sujeto con el que la tiene entablada"⁶ y precisa que encuentra sustento en "[...] la necesidad de dotar de seguridad a las relaciones jurídicas mediante la consolidación de situaciones latentes"⁷.

4.2. Teniendo en cuenta que el recurso de casación tiene por fines la adecuada aplicación del derecho objetivo al caso concreto y la uniformidad de la jurisprudencia nacional de la Corte Suprema de Justicia, conforme dispone el artículo 384 del Código Procesal Civil, debemos señalar que en anteriores fallos la Corte Suprema ha establecido que:

⁶ VIDAL RAMÍREZ, Fernando (2006). *Prescripción extintiva y caducidad*. Lima: Gaceta Jurídica; p. 110.

⁷ *Ibid.*, p. 108.

SENTENCIA
CASACIÓN N.º 16509-2018
LIMA

La prescripción extintiva es una figura jurídica cuyo objetivo es que ante la inacción del acreedor en una relación jurídico patrimonial, por el transcurso del tiempo establecido en la ley, se genere el nacimiento de un derecho potestativo a favor del deudor, de modo tal que pueda oponer la extinción de la obligación. A través de esta figura se le otorga al deudor la potestad de no pagar su acreencia, sin que ello signifique incurrir en incumplimiento, sino que se trata de una especie de castigo al acreedor por no accionar su propio derecho, cuyo sustento es que las relaciones jurídicas no pueden extenderse eternamente en el tiempo.

4.3. El Código Tributario regula todo lo concerniente a la figura de la prescripción extintiva aplicable a su materia. Tal es así que el artículo 43 del Texto Único Ordenado del Código Tributario⁸ señala:

La acción de la Administración Tributaria para determinar la obligación Tributaria, así como la acción para exigir su pago y aplicar sanciones prescribe a los cuatro (4) años y a los seis (6) años para quienes no hayan presentado declaración respectiva. Dichas acciones prescriben a los diez (10) años cuando el agente de retención o percepción no ha pagado el tributo retenido o percibido. La acción para solicitar o efectuar la compensación, así como para solicitar la devolución prescribe a los cuatro (4) años.

4.4. Asimismo, Rosendo Huamaní Cueva,⁹ autor de obras en materia tributaria, señala respecto a esta figura que:

[...] la prescripción determina la extinción de la acción justamente por pasividad, inacción o su no ejercicio por el acreedor o titular (para nuestro caso sería el acreedor tributario, por la potestad de imposición la Administración Tributaria, o, en su caso, el deudor tributario) durante un determinado plazo legal (plazo de prescripción establecido legalmente), y si bien de lo expuesto, y de la afinidad con el Derecho Civil, resultan esos dos elementos esenciales de la prescripción (la inacción o pasividad del titular – acreedor–, y el transcurso del período de tiempo señalado por la ley para que se produzca la pérdida de la acción), cabe indicar que también puede considerarse como otro elemento: la inacción del deudor.

4.5. Para efectos del cómputo de plazo, el término de inicio del plazo de prescripción es el uno de enero del año siguiente. Esto está regulado en los artículos 44, 45 y 46 del Texto Único Ordenado del Código Tributario. Sin embargo, si se considera la naturaleza y exigibilidad de cada tributo o crédito, el inicio del cómputo de los plazos de prescripción se encuentra regulado por el artículo 44. La interrupción del plazo prescriptorio por la aparición de alguna causa (que produce el efecto de inutilizar el plazo

⁸ Aprobado por Decreto Supremo N.º 135-99-EF, que es aplicable al presente caso, en razón de temporalidad.

⁹ HUAMANÍ CUEVA, Rosendo (2019). *Código Tributario comentado*. Lima: Jurista Editores; p. 1028

SENTENCIA
CASACIÓN N.º 16509-2018
LIMA

transcurrido para el cómputo del plazo prescriptorio) está regulada por el artículo 45 y la suspensión del plazo prescriptorio (que constituye una pausa en el curso de la prescripción porque el tiempo que dura se considera como no transcurrido) está regulada por el artículo 46 del TUO del Código Tributario.

4.6. La prescripción solo puede ser declarada a pedido del deudor tributario, es decir, a pedido de parte, y la prescripción ganada, declarada o no, puede oponerse en cualquier estado del procedimiento administrativo o del proceso judicial, ello conforme a los artículos 47 y 48 del referido cuerpo legal. El artículo 49 del mismo regula lo referente al pago voluntario de la obligación prescrita.

4.7. Sobre el pago voluntario de la obligación prescrita, regulado en el citado artículo 49 del Texto Único Ordenado del Código Tributario, se establece en dicho dispositivo que este no da derecho a solicitar la devolución de lo pagado. Este dispositivo determina una única forma de renuncia tácita a la prescripción ya ganada, pero solo en tanto se haya efectuado el pago voluntario de la obligación prescrita, y solo está referida a esta deuda pagada, ya sea por inadvertencia del deudor o debido a un cómputo erróneo en el plazo u otro supuesto. Este criterio también ha sido considerado por la Corte Suprema en anteriores fallos.

4.8. Así también, como ya ha sido establecido en anteriores fallos de la Corte Suprema

[...] debe señalarse que de la revisión del Capítulo IV del Código Tributario, referido a la figura de la prescripción extintiva, no se advierte que este regule un supuesto distinto de renuncia tácita de la prescripción ganada al citado anteriormente, de lo cual se entiende que los legisladores, al momento de expedir el Código Tributario, no tenían como propósito regular un supuesto adicional al expuesto, por lo que no sería posible que por una interpretación de la propia regulación de la figura de la prescripción en el Código Tributario se fije uno adicional al ya establecido.¹⁰

¹⁰ Casación. N.º 13196-2016 Lima, publicada en *El Peruano* el veintiséis de marzo de dos mil dieciocho.

SENTENCIA
CASACIÓN N.° 16509-2018
LIMA

Esto porque agregar un supuesto restrictivo de derecho, como es la renuncia tácita a la prescripción, no puede ser aplicado vía integración, con la aplicación supletoria de una norma de derecho privado (artículo 1991 del Código Civil), con naturaleza distinta a las normas de derecho público, que regula obligaciones tributarias. Hacer ello podría contravenir el espíritu de la norma IX del título preliminar del Código Tributario, ya que ambos cuerpos normativos poseen en varios aspectos naturaleza opuesta, lo que podría desnaturalizar la norma que se integra y la voluntad del legislador (reserva de ley). En ese sentido, Huamaní Cueva indica:

*[...]si bien es cierto que la obligación tributaria mantiene identidad estructural con la obligación civil, privada, es de indicar que entre ambas existen diferencias sustanciales, **entre ellas que la obligación tributaria es Derecho Público, tiene su fuente solo en la ley (no depende, de modo alguno de la voluntad de las personas)**, el acreedor o sujeto activo es siempre el Estado y su objetivo es único y consiste siempre en la prestación de dar. La distinción, además de por la naturaleza, también se da por los correlativos efectos concedidos por la ley a esta obligación tributaria ex lege y de Derecho Público: autotutela (cobranza coactiva) y privilegios (artículo 6 del Código) del Crédito Tributario. Con lo que se entiende que en España, de cuya fuente ha bebido nuestra normativa, se haya establecido expresamente la prescripción de oficio, sin necesidad de invocación del deudor [núm. 2 del artículo 69 de la LGT vigente]¹¹*

4.10. Por todo ello, este colegiado considera que el Código Tributario no ha previsto la aplicación supletoria del supuesto establecido en el artículo 1991 del Código Civil, que entiende que “[...] hay renuncia tácita cuando resulta de la ejecución de un acto incompatible con la voluntad de favorecerse con la prescripción”. Tal figura ha sido prevista en una relación entre privados, regulada por el Código Civil, que no aplicaría como un supuesto de renuncia tácita a la prescripción ganada en materia tributaria, porque ello permitiría interpretar cualquier hecho como voluntad del deudor de renunciar a la prescripción extintiva, lo que significa emplear interpretaciones extensivas a situaciones restrictivas de derechos.

¹¹ HUAMANI CUEVA (2019) *Op. cit.*, p. 1137.

SENTENCIA
CASACIÓN N.º 16509-2018
LIMA

4.11 Por lo tanto, este colegiado mantiene el criterio establecido en anteriores fallos de la Corte Suprema y considera también que

[...] en el caso de la prescripción prevista en el Código Civil, esta regula las relaciones civiles entre las personas físicas y jurídicas, privadas o públicas, es decir, relaciones entre particulares; en cambio, el Código Tributario regula las relaciones jurídicas originadas por los tributos, esto es, el Estado frente a los particulares, por lo que el diseño normativo de la prescripción es totalmente distinto en ambas materias, al extremo de que es el propio Código Tributario el que regula en todo un capítulo la figura en cuestión. Siendo así, no es posible extrapolar una norma del Código Civil a las relaciones jurídicas originadas por los tributos regulados en su norma especial como es el Código Tributario, dado que en vía de interpretación no pueden extenderse las disposiciones tributarias a personas o supuestos distintos de los señalados en la ley, conforme lo expresa la Norma VIII del Código Tributario.¹²

Análisis de las infracciones normativas materiales

Quinto: Conviene recordar las infracciones normativas bajo análisis: **a)** aplicación indebida del artículo 1991 del Código Civil e interpretación errónea de la norma IX del título preliminar del Código Tributario, y **b)** inaplicación del artículo 48 del Código Tributario e interpretación errónea del artículo 49 del citado código.

5.1. El Tribunal Fiscal, mediante el procurador público del Ministerio de Economía y Finanzas, interpuso recurso de casación contra lo resuelto por la Sala Superior, en tanto esta última resolvió revocar la sentencia de primera instancia, que declaró infundada la demanda, y, reformándola, declaró fundada la demanda. Para sostener tal decisión, el referido órgano jurisdiccional consideró que el artículo 1991 del Código Civil es aplicable para resolver la renuncia tácita a la prescripción del ámbito tributario y que, por tanto, con la solicitud de fraccionamiento que realizó la contribuyente el diecisiete de octubre del dos mil doce (cuando ya había operado la prescripción de la acción de la Administración Tributaria), renunció tácitamente a la prescripción ganada, con lo que se

¹² Casación N.º 13196-2016 Lima, publicada en *El Peruano* el veintiséis de marzo de dos mil dieciocho.

SENTENCIA
CASACIÓN N.º 16509-2018
LIMA

restaura la acción a la Administración Tributaria para exigir el pago, y permite que se inicie un nuevo plazo prescriptorio para realizar el cobro de la deuda tributaria materia del presente proceso.

5.2. Este supremo colegiado considera que no es posible aplicar el artículo 1991 del Código Civil¹³, puesto que en materia tributaria, por razón de especialidad, se debe aplicar el Código Tributario, que regula de manera expresa todo lo concerniente a la figura jurídica de la prescripción, aplicable a las relaciones jurídicas originadas por los tributos. Esta regulación específica se encuentra en el libro primero, título III, capítulo IV del Código Tributario, donde se establecen expresamente los supuestos de interrupción y suspensión de los plazos precriptorios, y no se considera la renuncia tácita a la prescripción ganada como una figura aplicable en esta materia.

5.3. La regulación en ambas materias es distinta, pues la prescripción prevista en el Código Civil regula relaciones civiles entre las personas físicas y jurídicas, privadas o públicas, siempre que actúen fuera del poder público, o relación dominio entre ambas. En las relaciones jurídicas originadas por los tributos, sí sucede esto pues se trata del Estado frente a los particulares. Por tanto, el diseño normativo de la prescripción de ambas materias es diferente, por lo que es el propio Código Tributario el que regula en todo un capítulo la figura de la prescripción.

5.4. Este colegiado concluye que se habría aplicado indebidamente el artículo 1991 del Código Civil, pues se estaría aplicando extensivamente un dispositivo legal cuya naturaleza es distinta al ámbito tributario, para producir efectos no establecidos por el legislador. Esto se agrava con que dichos efectos son restrictivos respecto a los derechos, pues se considera

¹³ Dicho dispositivo establece que se “puede renunciarse expresa o tácitamente a la prescripción ya ganada. Se entiende que hay renuncia tácita cuando resulta de la ejecución de un acto incompatible con la voluntad de favorecerse con la prescripción”

SENTENCIA
CASACIÓN N.º 16509-2018
LIMA

que la solicitud de fraccionamiento presentada por la contribuyente el diecisiete de octubre de dos mil doce constituyó la renuncia tácita a la prescripción ganada, y por ende restauró la acción de la Administración Tributaria para exigir el pago y permitió que se inicie un nuevo plazo prescriptorio. Por tanto, no es posible efectuar una interpretación extensiva de normas del Código Civil a las relaciones jurídicas originadas por tributos regulados en su norma especial, dado que en vía de interpretación no pueden extenderse las disposiciones tributarias.

5.5. De igual manera, se ha infringido el artículo 49 del Texto Único Ordenado del Código Tributario, puesto que dicho cuerpo dispositivo solo consideró (como norma especial que regula las resoluciones jurídicas originadas por los tributos) que no hay devolución de lo pagado voluntariamente cuando la deuda está prescrita (solo contempló este supuesto en cuanto al pago efectuado), empero, a pesar de que este supuesto fáctico no se materializó en el caso de autos, la Sala de Mérito realizó una interpretación extensiva aplicando el artículo 1991 del Código Civil, sobre renuncia tácita a la prescripción, y concluyó que correspondía que se aplique la figura de renuncia tácita a la prescripción ganada, interpretando que la solicitud de fraccionamiento del recurrente constituía un acto incompatible con beneficiarse con la prescripción ganada, con lo cual desconoció lo dispuesto en la materia específica regulada en la norma infringida del Código Tributario.

5.6. Dicha interpretación —que consistió en suplir una norma tributaria específica por una norma de naturaleza civil, como es el artículo 1991 del Código Civil, sobre renuncia tácita a la prescripción— implica extender un supuesto no regulado en el texto tributario y además restrictivo de derechos, a la materia tributaria, como si existiera una situación no prevista o una laguna normativa. Sin embargo, como indica Huamani Cueva,

SENTENCIA
CASACIÓN N.º 16509-2018
LIMA

[...] en la parte atinente a la reserva de Ley (ejemplo, creación, modificación, extinción o exoneración de tributos), prima facie no cabe asumir la existencia de lagunas; en estos casos solo puede entenderse la existencia de “vacíos legales” conscientes: es decir, actos, hechos, supuestos o personas no regulados expresamente en la ley (porque, por ejemplo, no se los quiso gravar); así, en estos casos no corresponde aplicar la analogía, ni corresponderá “suplir” (o integrar) tales “vacíos” o “lagunas” (que, como se ha indicado, en puridad no existen) con otras normas. En los demás casos, tal como lo permite la Norma IX, si es posible integrar su conjunto normativo con la aplicación de normas ajenas a la materia tributaria.¹⁴

5.7. Por otro lado, se evidencia que se ha infringido el artículo 48 del Texto Único Ordenado del Código Tributario, por inaplicación de dicha norma, que establece que “la prescripción puede oponerse en cualquier estado del procedimiento administrativo o judicial”. Esto significa que la norma citada está dirigida propiamente a favorecer al deudor tributario. Entonces, al momento de resolverse, debió tenerse en cuenta dicha disposición, que resulta clara, por lo que en este canto la sentencia de vista tampoco es acorde a ley.

5.8. Por las consideraciones anotadas, debe declararse fundado el recurso de casación y, actuando en sede de instancia, conforme a los fundamentos expuestos, se debe confirmar la sentencia apelada, que declaró infundada la demanda.

DECISIÓN

Por tales consideraciones y de conformidad con lo dispuesto en el artículo 396 del Código Procesal Civil, modificado por el artículo 1 de la Ley N.º 29364, **DECLARARON FUNDADO** el recurso de casación interpuesto por la demandada Tribunal Fiscal, del treinta y uno de mayo del dos mil dieciocho (fojas trescientos sesenta y seis a trescientos ochenta). En consecuencia, **CASARON** la sentencia de vista del dieciséis de mayo del dos mil dieciocho (fojas trescientos diecisiete a trescientos veintitrés), y,

¹⁴ HUAMANI CUEVA (2019) *Op. cit.*, p. 347.

SENTENCIA
CASACIÓN N.º 16509-2018
LIMA

actuando en sede de instancia, **CONFIRMARON** la sentencia apelada del veinticuatro de octubre del dos mil diecisiete (fojas doscientos once a doscientos treinta y siete), que declaró infundada la demanda. Finalmente, **ORDENARON** la publicación de la presente resolución en el diario oficial *El Peruano* conforme a ley, en los seguidos por Superintendencia Nacional de Aduanas y Administración Tributaria contra el Tribunal Fiscal y Benigna Laura Cáceres Sánchez, sobre impugnación de resolución administrativa. Notifíquese por Secretaría y devuélvase los actuados.

Interviene como ponente el señor Juez Supremo González Aguilar.

SS. SS.

GONZÁLEZ AGUILAR

RUEDA FERNÁNDEZ

BUSTAMANTE DEL CASTILLO

BARRA PINEDA

DÁVILA BRONCANO

MASM/gbvh