

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

**SENTENCIA  
CASACIÓN N.º 21690-2019  
LIMA**

**SENTENCIA N° 006-2022**

En la vista de la causa de fecha once de enero de dos mil veintidós, los magistrados supremos de la Quinta Sala Constitucional y Social Transitoria de la Corte Suprema, señores Gonzales Aguilar, Rueda Fernández, Bustamante del Castillo, Barra Pineda, Dávila Broncano, por unanimidad han emitido la siguiente sentencia con la cual **DECLARARON FUNDADO** el recurso de casación formulado por el Procurador Adjunto a cargo de los Asuntos Judiciales del Ministerio de Economía y Finanzas, en representación del Tribunal Fiscal, contra la sentencia de vista emitida por la Séptima Sala Especializada en lo Contencioso Administrativo con Sub Especialidad en Temas Tributarios y Aduaneros, mediante resolución número once, del diez de abril de dos mil diecinueve. En consecuencia, **CASARON** la sentencia de vista, y, actuando en sede de instancia, **CONFIRMARON** la sentencia de primera instancia de fecha diecisiete de agosto de dos mil diecisiete, que declaró **INFUNDADA** la demanda. Asimismo, **RESOLVIERON** establecer los siguientes **PRECEDENTES VINCULANTES**:

**1° No son aplicables las normas del artículo 1991 del Código Civil sobre renuncia de la prescripción ganada para resolver la prescripción tributaria.**

Las normas del artículo 1991 del Código Civil que regulan la renuncia expresa y tácita a la prescripción ganada, y que señalan que hay renuncia tácita cuando dicha renuncia resulta de la ejecución de un acto incompatible con la voluntad de favorecerse con la prescripción, no son aplicables supletoriamente para resolver

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

**SENTENCIA**  
**CASACIÓN N.º 21690-2019**  
**LIMA**

la prescripción tributaria, en tanto la normatividad tributaria goza de autonomía y contiene normativa y regulación propia respecto a la prescripción tributaria.

**2º La presentación de una solicitud de fraccionamiento de pago, no constituye una renuncia tácita a la prescripción ganada.**

La presentación de la solicitud de fraccionamiento de pago de la deuda tributaria, no está prevista ni admitida en la normatividad tributaria como un supuesto de renuncia a la prescripción ganada.

Se deja constancia que los cinco magistrados coinciden en que resulta fundada la infracción normativa del artículo 1991 del Código Civil y fundado el recurso de casación, y desarrollan a continuación los fundamentos de la decisión y de los precedentes vinculantes, asimismo expresan fundamentos singulares respecto a las causales de infracción normativa por inaplicación de los artículos 48 y 49 del Código Tributario.

La Secretaría del Tribunal Supremo deja constancia de que la presente encabeza la sentencia y los votos mencionados, y que los magistrados intervinientes en el Pleno firman digitalmente en señal de conformidad.

Rosario Llimpe Correa  
Secretaría Relatora

Sumilla: No corresponde la aplicación de las normas del artículo 1991 del Código Civil para resolver la prescripción tributaria. Asimismo, la presentación de una solicitud de fraccionamiento de pago no constituye renuncia a la prescripción ganada.

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

**SENTENCIA**  
**CASACIÓN N.º 21690-2019**  
**LIMA**

Lima, once de enero de dos mil veintidós

**VISTOS**

**I. ASUNTO**

Viene a conocimiento de esta Sala Suprema el recurso de casación interpuesto por el Procurador Adjunto a cargo de los asuntos judiciales del Ministerio de Economía y Finanzas, en representación del Tribunal Fiscal, mediante escrito presentado el dieciséis de mayo de dos mil diecinueve (fojas ochenta y seis a fojas cien), contra la sentencia de vista emitida por la Séptima Sala Especializada en lo Contencioso Administrativo con Sub Especialidad en Temas Tributarios y Aduaneros mediante resolución número once, del diez de abril de dos mil diecinueve (fojas setenta y cuatro a ochenta y cinco), que revocó la sentencia apelada -emitida mediante resolución número seis, del diecisiete de agosto de dos mil diecisiete (fojas cuarenta y tres a fojas cincuenta y siete), que declara infundada la demanda-, y reformándola declaró fundada la demanda, en consecuencia nula la Resolución del Tribunal Fiscal N° 00770-10-2017, y dispuso que el Tribunal Fiscal emita nueva resolución confirmando el extremo impugnado.

**II. ANTECEDENTES**

**1.- DEMANDA:** La Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria – SUNAT, formuló demanda con la pretensión principal de que se declare la nulidad de la Resolución del Tribunal Fiscal N.º 00770-10-2017 que revocó la Resolución de Intendencia N° 0230200122717 y acogiendo la prescripción declaró que el acogimiento a un fraccionamiento no implica una renuncia a la prescripción ya ganada. Sustenta la actora, que pese a haber operado la prescripción de su deuda, la contribuyente Porras García de manera libre y voluntaria presentó solicitud de fraccionamiento de pago, y dio inicio a un nuevo plazo de cómputo de la prescripción, sin embargo, el Tribunal Fiscal resolvió que la presentación de la solicitud de fraccionamiento no reanudó el

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

**SENTENCIA**  
**CASACIÓN N.º 21690-2019**  
**LIMA**

plazo prescriptorio. Así, en concepto de la Sunat, el Tribunal Fiscal incurrió en nulidad por inaplicación del artículo 1991 del Código Civil, norma aplicable al no estar regulada la renuncia a la prescripción en el Código Tributario -ni expresa ni implícitamente como una forma de extinción de la obligación tributaria- por lo que se debió llenar el vacío legal con la norma civil al amparo de la Norma IX del Título Preliminar del Código Tributario.

**2.- CONTESTACIÓN DE DEMANDA:** La defensa del Tribunal Fiscal contradice la demanda, sosteniendo haber emitido su resolución observando los principios de legalidad, verdad material y debido proceso; que el Código Civil no constituye la normativa aplicable para interpretar las controversias en materia tributaria. Asimismo, asevera que tiene establecido en precedente vinculante para la Administración, que la presentación de solicitud de fraccionamiento no supone la pérdida de la prescripción ya ganada.

**3.- SENTENCIA DE PRIMERA INSTANCIA:** El Décimo Octavo Juzgado Especializado en lo Contencioso Administrativo con Sub Especialidad en Temas Tributarios y Aduaneros de la Corte Superior de Justicia de Lima, declaró infundada la demanda, sosteniendo que el Código Tributario ha regulado la prescripción de modo distinto al Código Civil, al regular relaciones jurídicas de derecho público en las que el acreedor está investido del *ius imperium* para cautelar la cobranza de las obligaciones tributarias, y por principio de especialidad, el Código Civil no resulta aplicable. Argumenta el Juez que la presentación de una solicitud de fraccionamiento no constituye acto de renuncia a la prescripción ya ganada, prevista por el artículo 49 del Código Tributario únicamente cuando se realiza el pago voluntario de la deuda. En este caso, la prescripción operó con anterioridad a la fecha de la solicitud de fraccionamiento y de la solicitud de prescripción, por ende, la deuda tributaria no resultaba exigible al haber prescrito la facultad de la Administración de exigir su cobro.

**4.- SENTENCIA DE SEGUNDA INSTANCIA:** La Séptima Sala Especializada revocó la sentencia de primera instancia, y reformándola declaró fundada la

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

**SENTENCIA**  
**CASACIÓN N.º 21690-2019**  
**LIMA**

demanda, en consecuencia, nula la Resolución del Tribunal Fiscal N° 00770-10-2017, que revoca la Resolución de Intendencia N° 02 30200122717/SUNAT, y dispuso que el Tribunal Fiscal emita resolución confirmando el extremo impugnado. Sostuvo que en este caso se produce la renuncia a la prescripción ganada prevista en el artículo 1991 del Código Civil, norma aplicable al amparo de la Norma IX del Título Preliminar del Código Tributario. Con la presentación de la solicitud de fraccionamiento de la deuda tributaria, se expresa la voluntad de reconocer la deuda y el compromiso de pago, que constituyen actos de renuncia a la prescripción ganada y eliminan el tiempo transcurrido. Por ende, no cabría que la contribuyente se retracte de su compromiso de pago oponiendo la prescripción de la deuda, lo que no es amparable en sede jurisdiccional en mérito al principio de conducta procesal, previsto en el numeral 1.8 de la Norma IV del Título Preliminar de la Ley N° 27444 – Ley del Procedimiento Administrativo General. Agrega la sentencia de vista que el artículo 49 del Código Tributario no constituye un caso de renuncia tácita a la prescripción, toda vez que el pago de una obligación prescrita supone su extinción.

**III.- RECURSO IMPUGNATORIO DE CASACIÓN**

**1.- RECURRENTE EN CASACIÓN:** El Tribunal Fiscal mediante escrito de fecha 16 de mayo de 2019 de folios doscientos veintinueve, interpone recurso de casación contra la sentencia de vista denunciando y sustentando en sede casatoria las siguientes infracciones normativas:

**a) Aplicación indebida del artículo 1991 del Código Civil.**

Sostiene que en este proceso se discute la validez de Resoluciones Administrativas referida a obligaciones tributarias y por consiguiente, las normas de prescripción aplicables son las contenidas en el Código Tributario. De acuerdo al principio de especialidad de la norma, prima la norma específica sobre la norma general; el artículo 1991 del Código Civil no resulta aplicable al no ser una norma especial para efectos tributarios y existir normativa especial que regula la figura de la prescripción en el Capítulo IV del Título III del Código Tributario. Existe jurisprudencia sobre el hecho de que la presentación de una



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

**SENTENCIA**  
**CASACIÓN N.º 21690-2019**  
**LIMA**

solicitud para el fraccionamiento de la deuda tributaria prescrita, no ocasiona la pérdida de la prescripción ya ganada.

La aplicación del artículo 1991 del Código Civil, va en contra de lo dispuesto por la Norma IX del Código Tributario, que dispone la prohibición de aplicar normas distintas a las tributarias cuando estas se opongan y las desnaturalicen, como es el caso del referido artículo civil. Distinguiendo entre actos declarativos y de ejecución, resulta que la ejecución referida en el artículo 1991 del Código Civil no tiene que ver con la solicitud de fraccionamiento, sino con el pago voluntario de la obligación prescrita, comportamiento que alude el artículo 49 del Código Tributario. Conforme al artículo 45 del Código Tributario la presentación de la solicitud, es causal de interrupción cuando el plazo no ha caducado y aún está vigente la facultad de la Administración Tributaria para exigir su cobro.

**b) Inaplicación de los artículos 48 y 49 del Código Tributario.**

Sostiene que de acuerdo a los referidos artículos, la única forma de renuncia a la prescripción que considera el Código Tributario es el pago de la obligación ya prescrita, lo cual no se ha dado en el presente caso. Conforme a los artículos 48 y 49, la única forma de renunciar a la prescripción ya ganada es cuando el beneficiario paga voluntariamente la deuda tributaria y no con la solicitud de fraccionamiento de la deuda, la cual está referida a un pedido de pago diferido. Los plazos de prescripción no pueden ser ampliados a discrecionalidad de la Administración, sino solo por ley, conforme al principio de legalidad.

**2. AUTO CALIFICATORIO DEL RECURSO DE CASACIÓN**

Por auto calificadorio, emitido mediante resolución de fecha 30 de octubre de 2019, se resolvió declarar procedente el recurso de casación interpuesto por el Procurador Adjunto a cargo de los asuntos judiciales del Ministerio de Economía y Finanzas, en representación del Tribunal Fiscal, por las dos causales arriba anotadas.

**IV.- CONSIDERANDO:**

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

**SENTENCIA**  
**CASACIÓN N.º 21690-2019**  
**LIMA**

**Primero. Delimitación del petitorio**

**1.1** Es materia de pronunciamiento de fondo, el recurso de casación interpuesto por el Tribunal Fiscal contra la sentencia de vista emitida en segunda instancia, que poniendo fin al proceso, revocó la sentencia de primera instancia y reformándola, declaró fundada la demanda formulada por la Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria – SUNAT, declaró en consecuencia la nulidad de la Resolución del Tribunal Fiscal N.º 00770-10-2017 que revocó la Resolución de Intendencia la cual había declarado improcedente la solicitud de prescripción de la acción de la Administración para exigir el pago de la deuda tributaria-, y dispuso que el Tribunal Fiscal emita nueva resolución confirmando el extremo impugnado.

**1.2** Resulta muy importante precisar el problema a resolver en función nomofiláctica, en tanto ello contribuye a una adecuada absolución del recurso de casación, el cual ha sido formulado en este caso, con pedido casatorio revocatorio y declarado procedente por las siguientes infracciones normativas sustantivas:

**a) Aplicación Indevida del artículo 1991 del Código Civil.**

**b) Inaplicación de los artículos 48 y 49 del Código Tributario.**

**1.3** Disposiciones legales que según los argumentos medulares expuestos por la recurrente habrían sido infringidos por la sentencia de vista al aplicar, cuando no correspondía, una norma civil sobre renuncia tácita a la prescripción ganada y al inobservar que no se había producido la renuncia a la prescripción ganada, pues para que se materialice dicha renuncia se requiere el pago de la totalidad de la deuda conforme al artículo 49 del Código Tributario, lo que no ocurre cuando el contribuyente presenta solicitud de fraccionamiento, la cual no elimina, ni interrumpe el tiempo previo de prescripción de la deuda tributaria, cuando está vencido.

En ese sentido, el problema principal que se trae en casación con relación a las infracciones normativas denunciadas consiste en establecer -en control de

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

**SENTENCIA**  
**CASACIÓN N.º 21690-2019**  
**LIMA**

derecho- si ha producido la **aplicación indebida de la norma civil sobre renuncia de la prescripción ya ganada**, específicamente en los casos de presentación de solicitud de fraccionamiento de pago cuando el plazo prescriptorio se encuentra vencido.

**Segundo. Aplicación Indebida del artículo 1991 del Código Civil**

**2.1** La defensa del Tribunal Fiscal ha formulado su denuncia casatoria por aplicación indebida del artículo 1991 del Código Civil, disposición legal que ha sido aplicada en la sentencia de vista en el considerando octavo numeral iii). Se señala en este que se configura la renuncia tácita a la prescripción ganada con la solicitud de aplazamiento o fraccionamiento que conlleva un reconocimiento e identificación de la deuda pendiente de pago y un compromiso de cancelación:

*“iii. En ese sentido, este Colegiado considera que en materia tributaria se configura el supuesto contemplado en el artículo 1991 del Código Civil, es decir, se configura la renuncia tácita a la prescripción, cuando el deudor tributario solicita el aplazamiento o fraccionamiento de deudas tributarias, ya que ella conlleva en estricto un reconocimiento e identificación de la deuda pendiente de pago, y su compromiso a la cancelación en el plazo determinado por la Administración Tributaria, de modo tal que la oposición posterior no es atendible debido a que la renuncia realizada elimina el tiempo transcurrido”.*

Asimismo, en el considerando aplica la renuncia tácita a la prescripción ganada al caso concreto, en el sentido que la solicitud de fraccionamiento implica una renuncia tácita al constituir un comportamiento distinto a favorecerse con la prescripción:

*“Sin embargo, conforme a los fundamentos señalados en los considerandos precedentes de la presente resolución, se advierte que la primera solicitud de fraccionamiento de fecha 22 de diciembre de 2011 (fojas 19EA), aprobada mediante Resolución de Intendencia N° 0230170543429 de fecha 28 de diciembre de 2011 (fojas 4 EA), implicó una renuncia tácita a la prescripción ya ganada de conformidad con el artículo 1991 del Código Civil (...) por lo que dichas solicitudes implicaron una renuncia tácita la*



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

**SENTENCIA**  
**CASACIÓN N.º 21690-2019**  
**LIMA**

*prescripción ya ganada de conformidad con el artículo 1991 del Código Civil, al constituir un comportamiento distinto a favorecerse con la prescripción”.*

Queda establecido que la sentencia impugnada aplicó las normas del artículo 1991 del Código Civil en el sentido que una solicitud de aplazamiento o fraccionamiento de pago de la deuda tributaria, conlleva un reconocimiento e identificación de la deuda pendiente de pago y un compromiso de cancelación, e implica una renuncia tácita a la prescripción ya ganada al constituir un comportamiento distinto a favorecerse con la prescripción. En ese orden de ideas, corresponde a continuación determinar si se ha incurrido en las infracciones denunciadas.

**2.2** La infracción por aplicación indebida se configura cuando se produce una falla en la selección de la regla jurídica, “cuando el juzgador escoge un precepto de derecho que no corresponde”<sup>1</sup>; señalando el jurista Montero Aroca que “imputar infracción de norma a una sentencia es afirmar que en la misma se ha incurrido en error al aplicar el derecho con el que debe resolverse la cuestión suscitada”<sup>2</sup>.

Debiendo destacar la lesividad de este tipo de infracciones normativas, que afecta la determinación de la norma jurídica aplicable y la consecuencia jurídica en la solución del caso, defecto que se produce al momento de elaborar el silogismo principal en contexto de justificación interna de la argumentación jurídica, cuando se acude a una premisa normativa que no es la pertinente, para aplicarla como premisa mayor al resolver el fondo, lo cual también tiene incidencia al fijar las premisas fácticas en relación a su premisa mayor, y perjudican en consecuencia la decisión judicial al aplicar una solución jurídica que no corresponde al caso y no es conforme al derecho; señalando el jurista Juan Carlos Hitters<sup>3</sup>:

<sup>1</sup> HITTERS, Juan Carlos, Técnica de los Recursos Extraordinarios y Casación, Librería Editora Platense, La Plata, 1998, páginas 216-217.

<sup>2</sup> MONTERO AROCA, Juan, El Recurso de Casación Civil Editorial Tirant lo Blanch, Valencia, 2009, página 414.

<sup>3</sup> HITTERS, Juan Carlos, op. Citado, página 230.

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

**SENTENCIA**  
**CASACIÓN N.º 21690-2019**  
**LIMA**

*“Como por ejemplo los casos de infracción de ley por violación, errónea o indebida aplicación de la misma, y apuntan a los déficit que el magistrado comete desoyendo las disposiciones que ha de hacer funcionar en su silogismo principal, y de evidente contenido material; es decir, que en esta hipótesis, la vulneración se produce al aplicar la norma sobre el fondo del proceso y en el momento de fijar la base fáctica; y afecta en definitiva, a la determinación, interpretación y aplicación de los preceptos con los que compone la génesis lógica de la sentencia”.*

**2.3** Debemos ser categóricos al señalar que las normas del artículo 1991 del Código Civil no son aplicables en materia de prescripción tributaria, por resultar incompatible su aplicación a la especialidad tributaria y por contravenir el ordenamiento constitucional y legal.

Es necesario señalar que no estamos ante un caso de antinomia jurídica que se resuelva con la aplicación de la norma especial sobre la general, en tanto no se encuentran normas en conflicto. Agreguemos a este argumento que la norma materia de denuncia no es una norma de carácter general sino de la especialidad de Derecho Civil prevista para la regulación de relaciones de derecho privado, y si bien en algunos casos se admite su aplicación supletoria, en Derecho Tributario la supletoriedad se encuentra limitada al cumplimiento de ciertos supuestos legales.

**2.4** Para determinar la posibilidad de aplicación supletoria de las normas civiles denunciadas, es necesario reiterar lo señalado en anterior jurisprudencia<sup>4</sup>, que la supremacía de las normas constitucionales se reafirma en su carácter de normas de reconocimiento. En ese orden de ideas, la determinación de validez de las normas legales se encuentra en la compatibilidad que deben tener con las normas del bloque de constitucionalidad y de convencionalidad, exigencia que también alcanza al Derecho Tributario, por lo que sus disposiciones deben ser y deben aplicarse conforme a un Estado Constitucional de Derecho y conforme a

<sup>4</sup> Casación N°7755-2017 fecha 9 de mayo de 2019, Casación N°6223-2017 fecha 11 de setiembre de 2018, Casación N°6322-2017, fecha 11 de setiembre de 2018, todas ellas de la Sala de Derecho Constitucional y Social Permanente.

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

**SENTENCIA**  
**CASACIÓN N.º 21690-2019**  
**LIMA**

las normas de Derecho Convencional sobre derechos fundamentales, en el cual, el principio de legalidad se reconoce como elemento límite para el Estado, en especial en lo referente a la potestad tributaria, conforme al artículo 9 de la Convención Americana de Derechos Humanos<sup>5</sup>, y a la norma del artículo 74 de la Constitución, que con carácter vinculante prevé que los tributos se crean, modifican o derogan, o se establece una exoneración, exclusivamente por ley o decreto legislativo en caso de delegación de facultades, (salvo los aranceles y tasas).

En línea a lo que prevé la norma constitucional y recogiendo la esencia del principio que de ella emana, el tenor de la Norma IV del Título Preliminar del Texto Único Ordenado del Código Tributario, aprobado por el Decreto Supremo N.º 135-99-EF establece que: “Solo por Ley o por Decreto Legislativo, en caso de delegación, se puede: (...) b) Conceder exoneraciones y otros beneficios tributarios (...)”.

Así, pues queda establecido de las normas convencionales, constitucionales y legales señaladas, que el ejercicio de la potestad tributaria en mérito al principio de legalidad exige que el legislador determine por ley la obligación tributaria, las exoneraciones y otros beneficios tributarios, y como tal, deben estar previstas por ley las regulaciones de carácter tributario, entre ellas las disposiciones referentes a la prescripción. Se debe agregar que el respeto del principio de legalidad, brinda seguridad jurídica, y legitima el ejercicio de la potestad tributaria dentro del Estado Constitucional de Derecho, proscribiendo excesos, arbitrariedades e inobservancia de los derechos. Es oportuno reiterar lo señalado en jurisprudencia de la Sala Suprema, en cuanto a que la potestad tributaria atribuida al Estado no es absoluta, sino que se encuentra sujeta a controles y debe ser ejercida con arreglo a los fines, principios, derechos y límites que las normas constitucionales y legales prevén.

---

<sup>5</sup> **Artículo 9. Principio de Legalidad y de Retroactividad**

Nadie puede ser condenado por acciones u omisiones que en el momento de cometerse no fueran delictivos según el derecho aplicable. Tampoco se puede imponer pena más grave que la aplicable en el momento de la comisión del delito. Si con posterioridad a la comisión del delito la ley dispone la imposición de una pena más leve, el delincuente se beneficiará de ello.

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

**SENTENCIA**  
**CASACIÓN N.º 21690-2019**  
**LIMA**

**2.5** Continuando con el análisis jurídico, y premunidos del principio de legalidad que garantiza el respeto de los derechos y deberes conforme a lo establecido por las normas legales en compatibilidad constitucional y convencional, se acude a las disposiciones legales tributarias, y se encuentra sobre el tema la Norma IX del Título Preliminar del Código Tributario, cuyo texto es el siguiente: “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”.

El Código Tributario ciertamente contempla la aplicación supletoria de normas legales distintas a las tributarias, sin embargo hay que anotar que la supletoriedad en derecho tiene como presupuesto la ausencia de regulación, además de las exigencias esenciales de que la norma de la especialidad no regule el caso y que no desnaturalice los principios que regulan tal especialidad. En ese mismo sentido, el Código Tributario ha restringido la aplicación supletoria a dos exigencias: 1) que se trate de un tema no previsto por el Código Tributario o en otras normas tributarias, 2) que las normas de otra especialidad, no se opongan ni desnaturalicen las normas tributarias. Por el contrario, **en el supuesto que existiere regulación en las normas tributarias, no está permitido aplicar normas ajenas al derecho tributario; en consecuencia, en asuntos de la materia, las normas de la especialidad tributaria excluyen a las normas de otras especialidades.**

**2.6** Siendo el caso, que la disposición del artículo legal 1991 del Código Civil que regula la renuncia de la prescripción ya ganada, contiene más de una norma que se desprenden del siguiente texto:

*Artículo 1991.- 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.*

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

**SENTENCIA**  
**CASACIÓN N.º 21690-2019**  
**LIMA**

Atendiendo a la distinción entre disposición y norma<sup>6</sup> -por la cual la primera remite al enunciado sin interpretar como fuente del derecho, y la segunda contiene el resultado del enunciado ya interpretado por el operador jurídico-, se identifica el contenido normativo sobre la renuncia de la prescripción ya ganada, estableciendo dos formas de renunciar a la prescripción, una en forma expresa y la segunda en forma tácita. El segundo párrafo acoge, como único supuesto de renuncia tácita, cuando ésta resulta de la ejecución de un acto incompatible con la voluntad de favorecerse con la prescripción ganada; lo que significa que en el primer supuesto –renuncia expresa- se requiere una voluntad declarada, y en el segundo -renuncia tácita-, se trata de una declaración de voluntad presunta que se desprende de la realización de un hecho concreto, esto es de la ejecución de un acto, el cual debe ser contrario a querer beneficiarse con la prescripción.

Se puede afirmar que aún en el supuesto negado que se aplicara la norma del segundo párrafo del artículo civil citado, la renuncia tácita no está referida a la declaración, sino a la ejecución de un acto incompatible con la voluntad de favorecerse con la prescripción ganada; siendo el caso, que la presentación de una solicitud de fraccionamiento de pago no es un acto de ejecución, sino que viene a constituir una declaración de voluntad expresa, referida a una petición de pago diferido, por lo que tampoco calza en el supuesto exigido en la norma civil. Asimismo, es importante anotar que el principio de conducta procesal previsto en el numeral 1.8 de la Norma IV del Título Preliminar de la Ley del Procedimiento Administrativo General N° 27444, se encuentra referido a la conducta en el procedimiento administrativo, la cual debe ser compatible con la buena fe procesal, en consecuencia, no resulta aplicable para extraer una consecuencia jurídica de renuncia tácita como señala la sentencia de vista.

**2.7** Ahora bien, acudiendo al Código Tributario se encuentra en el Libro Primero, Título III, Capítulo IV, la regulación de la institución jurídica de la prescripción en

---

<sup>6</sup> Podemos llamar disposición a todo enunciado perteneciente a una fuente del derecho y reservar el nombre de norma para designar el contenido de sentido de la disposición, su significado, que es una variable dependiente de la interpretación. En este sentido. La disposición constituye el objeto de la actividad interpretativa, y la norma su resultado. Guastini, Riccardo (1999) Estudios sobre la Teoría de la Interpretación jurídica. Instituto de Investigaciones jurídicas de la UNAM, México. pág. 11.



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

**SENTENCIA**  
**CASACIÓN N.º 21690-2019**  
**LIMA**

materia tributaria, desde el artículo 43 al artículo 49; normas que contemplan la prescripción de la Administración Tributaria para determinar la obligación, para exigir su pago y aplicar sanciones, fijan criterios y establecen plazos, forma de computo, supuestos de interrupción y de suspensión. Específicamente, preceptúa el artículo 43 lo siguiente: “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 la declaración respectiva”, y en su artículo 47 “La prescripción solo puede ser declarada a pedido del deudor tributario”.

**Así, se tiene que la regulación expresada en las normas del Código Tributario sobre prescripción, reafirma la aplicación de sus propias normas sobre el tema, y excluye la aplicación de normas distintas.**

**2.8** Resulta ineludible, destacar la autonomía del Derecho Tributario, que contando con sus específicos principios y normas y con una especial vinculación al principio de legalidad que contribuye a la seguridad jurídica y a las garantías que este principio reconoce, no admite la aplicación de todo tipo de normas de otras especialidades, sino que **la aplicación de normas distintas a las tributarias, está restringida a supuestos de residualidad, excepcionalidad y de concordancia con los principios rectores y normas de la especialidad tributaria**, en tanto solo se aplican cuando no hubiere norma especial tributaria. No es la regla general sino excepcional. Además, la aplicación de normas no tributarias se restringe a que no contravengan o desnaturalicen los principios rectores y las otras normas del Derecho Tributario.

En la aplicación de normas distintas a las tributarias, es pertinente recomendar mucha diligencia al operador jurídico, pues el no encontrar una norma similar a la que existe en el ordenamiento de otra especialidad, no puede significar en todos los casos un supuesto de ausencia, vacío o laguna jurídica, y se debe atender que cada Derecho y Especialidad tienen sus propios principios rectores que aportan un especial matiz a sus normas, les brindan especiales características y

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

**SENTENCIA**  
**CASACIÓN N.º 21690-2019**  
**LIMA**

sirven para llenar sus contenidos normativos en casos de vacío; asimismo en la identificación de lagunas jurídicas<sup>7</sup>, no es posible considerar que todo caso es ausencia de norma, sea por omisión o negligencia del legislador, sino que es preciso verificar si se trata de un supuesto fáctico que debió ser regulado y corresponde ser completado, en tanto no todas las especialidades del Derecho acogen las regulaciones que tienen las otras especialidades, y en todos los casos la determinación de que falta la regulación de un tema, requiere ser evaluado en relación al todo, esto es, el ordenamiento tributario, y a la **norma constitucional de reconocimiento**, según la cual no se puede obligar a nadie hacer lo que la ley no manda, ni impedirle hacer lo que ella no prohíbe<sup>8</sup>. La aplicación indebida de la norma de otra especialidad y código, puede arribar a un sentido normativo y consecuencia jurídica incompatible con el Derecho, con los principios y demás normas de la especialidad.

**2.9** Tanto la aplicación de una norma particular civil como norma inclusiva, como la de una norma general exclusiva (excluyente de normas particulares), definitivamente va a dar un resultado opuesto; por lo que antes de decidir si se aplica o no la norma de la otra especialidad, urge empezar por identificar si estamos ante un supuesto de laguna, que ciertamente incide en la falta o ausencia de regulación, pero que se complementa con la imperiosa necesidad de una norma que brinde la respuesta. En este caso se ha dado una situación inversa en el sentido de que no son los hechos producidos los que denotan ausencia de norma, sino que la Administración Tributaria pretende incorporar una norma civil para calificar la presentación de una solicitud de pago diferido como renuncia tácita a la prescripción ya ganada. Esto nos lleva a reafirmar, que es el principio de legalidad en derecho tributario el que prima, por lo que corresponde acudir a las normas de la especialidad, y no se advierte ausencia de normas específicas, en tanto el Código Tributario contiene su propia

---

<sup>7</sup> El autor Manuel Segura Ortega define laguna jurídica, como la ausencia de regulación por parte del derecho de una situación o caso determinado, que requiere imperiosamente una respuesta concreta que no se halla especificada o explicitada en un ordenamiento jurídico, produciendo la necesidad de la actividad integradora del Juez. El Problema de las lagunas del Derecho, Anuario de Filosofía del Derecho VI, 1989. página 289.

<sup>8</sup> Constitución Política del Perú: Artículo 2.- Derechos fundamentales de la persona  
Toda persona tiene derecho: 24. A la libertad y a la seguridad personales. En consecuencia: a. Nadie está obligado a hacer lo que la ley no manda, ni impedido de hacer lo que ella no prohíbe.

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

**SENTENCIA**  
**CASACIÓN N.º 21690-2019**  
**LIMA**

regulación sobre la prescripción, la cual es una institución jurídica que funciona en razón del transcurso del tiempo y produce efectos jurídicos al cumplirse el plazo legal. Estos efectos jurídicos están previstos en la ley, y en el caso del Derecho Tributario, como sucede también con la prescripción extintiva del Derecho Civil acarrea la extinción de la acción, más no extingue el derecho mismo. En efecto, tiene previsto el artículo 43 del Código Tributario la prescripción de la acción de la Administración Tributaria para determinar la obligación tributaria, la prescripción de la acción para exigir el pago de la obligación tributaria, y la prescripción de la acción para aplicar sanciones. Los artículos siguientes regulan el cómputo de los plazos prescriptorios, los supuestos de interrupción y suspensión de la prescripción, el pedido y la declaración de la prescripción, momento en que se puede oponer la prescripción, y el pago voluntario de la obligación prescrita.

La norma del segundo párrafo del artículo 1991 no resulta compatible con la especial regulación del ordenamiento tributario sobre la institución aludida, en que el legislador expresamente ha previsto las consecuencias jurídicas a la prescripción sobre los derechos de acción de la Administración, ha distinguido las acciones que prescriben, y ha regulado en el artículo 49 la no devolución del pago de la acción prescrita. No se encuentran elementos en el sentido de que corresponda incluir una norma sobre la renuncia tácita a la prescripción ganada por ejecución de un acto, por el contrario, la aplicación de la norma civil al no cumplir los supuestos de suplencia, vulnera en forma flagrante la Norma IX del Título Preliminar del Código Tributario y el principio de legalidad protegido constitucionalmente.

Corresponde anotar que, específicamente en relación a la presentación de la solicitud de fraccionamiento de la deuda tributaria, no se encuentra prevista como un supuesto de renuncia a la prescripción ganada. El artículo 36 del Código Tributario la posibilidad de conceder el aplazamiento y/o fraccionamiento de deudas tributarias. Asimismo, se ubica en el artículo 45 del citado código un supuesto de interrupción –por reconocimiento de la deuda tributaria. No existe

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

**SENTENCIA**  
**CASACIÓN N.º 21690-2019**  
**LIMA**

supuesto normativo de la especialidad, que la considere como supuesto de renuncia tácita de la prescripción ya ganada, por lo que se concluye, que la presentación de una solicitud de fraccionamiento de pago, no constituye una renuncia tácita a la prescripción ganada.

Reafirma este Tribunal Supremo, que las **disposiciones legales de la especialidad tributaria que regulan la prescripción de la acción para exigir el pago de la obligación tributaria, excluyen la aplicación de normas de otras especialidades**, por lo que resulta incompatible con las normas convencionales, constitucionales, legales y con el principio de legalidad, la aplicación de normas del artículo 1991 del Código Civil a la prescripción tributaria, en tanto no se cumple con la primera exigencia de la Norma IX del Título Preliminar del Código Tributario.

**Tercero. Sobre la denuncia de inaplicación de los artículos 48 y 49 del Código Tributario**

**3.1** Respecto de esta segunda causal de infracción normativa, el Colegiado Supremo expresa en forma individual sus propios fundamentos, los cuales no varían sus consideraciones respecto de estimar la causal de aplicación indebida de las normas del artículo 1991 del Código Civil y el establecer doctrina jurisprudencial vinculante.

**3.2** En el caso de la ponente, considera que no es amparable la causal de inaplicación de normas de los artículos 48 y 49 del Código Tributario<sup>9</sup>. Su argumento medular reside en que la única forma de renunciar a la prescripción ganada que considera el Código Tributario es el pago de la obligación tributaria ya prescrita, se advierte en el recurso de casación falta de coherencia entre la causal denunciada y el sustento, pues no se expresa en concreto supuestos fácticos que acarreen la aplicación de normas

---

<sup>9</sup> Artículo 48.- Momento en que se puede oponer la prescripción  
La prescripción puede oponerse en cualquier estado del procedimiento administrativo o judicial.  
Artículo 49.- Pago voluntario de la obligación prescrita  
El pago voluntario de la obligación prescrita no da derecho a solicitar la devolución de lo pagado.

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

**SENTENCIA**  
**CASACIÓN N.º 21690-2019**  
**LIMA**

contenidas en las referidas disposiciones para solucionar alguna controversia sobre el momento en que se puede oponer la prescripción, ni respecto a que estemos ante un supuesto de pago voluntario de la obligación prescrita en que se estuviere solicitando la devolución; sino que la recurrente acude al sentido normativo de las disposiciones denunciadas para utilizarlas como argumentos para reforzar que el único supuesto de renuncia a la prescripción ganada sería en el caso del pago total de la deuda tributaria, contemplado en el artículo 49 del citado código.

Se debe reafirmar que el caso que se viene discutiendo a nivel administrativo y judicial, sobre la prescripción de la deuda tributaria, no tiene como elemento de hecho -ni existe controversia sobre ello-, del momento en que se formuló la prescripción ni que se hubiere planteado la devolución de lo pagado respecto de una obligación cuya acción se encuentra prescrita. En ese contexto, no se establece que fueran normas cuyos supuestos facticos normativos y consecuencias jurídicas resulten aplicables para la solución de la controversia que viene en casación, por lo que resulta infundada la causal de inaplicación de los artículos 48 y 49 del Código Tributario.

**3.3** No obstante lo antes señalado, resulta pertinente anotar nuestras propias consideraciones en relación a las alegaciones de que en el artículo 49 del Código Tributario estaría contemplado un supuesto de renuncia tácita a la prescripción ganada. En principio, acotemos que es una norma referida al pago de la deuda tributaria prescrita, que establece que quién pagó no puede solicitar la devolución de lo pagado.

Asimismo, se advierte en la disposición legal del artículo 49 del Código Tributario, un problema de indeterminación del derecho, de carácter técnico, al señalar en su texto "*El pago voluntario de la obligación prescrita*", sin embargo la prescripción tributaria no prescribe la obligación, sino las acciones antes anotadas, entre ellas la acción de cobro. Además, la obligación tributaria conceptualizada en el artículo 1º del referido código, es el vínculo entre el acreedor y el deudor tributario, establecida por ley, que tiene por objeto el



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

**SENTENCIA**  
**CASACIÓN N.º 21690-2019**  
**LIMA**

cumplimiento de la prestación tributaria, por lo que es exigible coactivamente el tributo adeudado. Una interpretación correcta del artículo 49 supone que se refiere a la acción prescrita, esto es, al pago voluntario de la obligación tributaria cuya acción se encuentra prescrita.

**3.4** En Derecho Tributario se distingue entre la obligación de pago y la acción de cobro, en ese orden, lo que prescribe el artículo 43 entre otras, es la acción de cobro, volviendo inexigible la obligación. En el caso de la deuda, no es afectada por la prescripción y subsiste, salvo los casos previstos legalmente para la extinción de la obligación tributaria en el artículo 27 del Código Tributario. Se debe precisar que la prescripción no extingue la deuda, sino que al prescribir la acción de cobro la vuelve inexigible.

El pago es una de las formas de extinción de la obligación tributaria (inciso 1 del artículo 27 del Código Tributario<sup>10</sup>), en ese orden, quien paga la obligación tributaria no está pagando una deuda prescrita, sino una deuda no extinguida cuya acción de cobro se encuentra prescrita; es así, que al pagar está cumpliendo con su obligación subsistente, pese a que la Administración Tributaria no le puede cobrar al haber prescrito la acción respectiva; en ese orden, la norma del artículo 49 no regula un supuesto de renuncia a la prescripción ganada, sino el pago voluntario de una deuda subsistente, cuya acción de cobro se encuentra prescrita.

En cuanto a la voluntad del deudor tributario de pagar, no se puede inferir que sea por renunciar a la prescripción, sino que en estricto está cumpliendo con el

---

<sup>10</sup> Artículo 27.- Extinción De La Obligación Tributaria  
La obligación tributaria se extingue por los siguientes medios:

- 1) Pago.
  - 2) Compensación.
  - 3) Condonación.
  - 4) Consolidación.
  - 5) Resolución de la Administración Tributaria sobre deudas de cobranza dudosa o de recuperación onerosa.
  - 6) Otros que se establezcan por leyes especiales.
- Las deudas de cobranza dudosa son aquéllas que constan en las respectivas Resoluciones u Órdenes de Pago y respecto de las cuales se han agotado todas las acciones contempladas en el Procedimiento de Cobranza Coactiva, siempre que sea posible ejercerlas.  
Las deudas de recuperación onerosa son las siguientes:
- a) Aquéllas que constan en las respectivas Resoluciones u Órdenes de Pago y cuyos montos no justifican su cobranza.
  - b) Aquéllas que han sido autoliquidadas por el deudor tributario y cuyo saldo no justifique la emisión de la resolución u orden de pago del acto respectivo, siempre que no se trate de deudas que estén en un aplazamiento y/o fraccionamiento de carácter general o particular.

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

**SENTENCIA**  
**CASACIÓN N.º 21690-2019**  
**LIMA**

pago y cumplimiento de su obligación, por las diversas razones que le pudiera interesar la extinción de la misma.

Nuestra posición concuerda con que:

*“el artículo 49 del Código Tributario que establece que “el pago voluntario de la obligación prescrita no da derecho a solicitar la devolución de lo pagado”, no debe ser entendido como un supuesto de renuncia tácita, toda vez que aunque la deuda se encuentra prescrita ésta subsiste, al no ser la prescripción un modo de extinción de la obligación, sino que solo extingue la acción de la administración para exigir el pago, siendo claro por ello que el derecho de crédito lo sigue teniendo la administración y si el deudor paga dicha deuda ya prescrita, no ha efectuado un pago indebido, sino que ha cumplido en forma voluntaria con pagar una deuda existente y, por lo tanto, no se encuentra facultado para pedir la devolución de una deuda existente porque ya la cumplió”<sup>11</sup>.*

También consideramos pertinente anotar que se encuentra doctrina nacional de la especialidad en el sentido anotado de que la prescripción no extingue la obligación tributaria, y que es válido el pago respecto del cual la Administración ya no puede exigir en razón de la prescripción:

*“La prescripción no extingue la obligación, sino tan solo la acción de la Administración Tributaria para exigir el cumplimiento de ésta al sujeto pasivo; entonces operada la prescripción por el simple transcurso del tiempo, si bien es cierto el sujeto pasivo queda liberado de la exigibilidad (persecución y coacción) de parte de la administración (de tal manera que si se le exige el pago, él tiene el derecho de oponer la prescripción), no queda extinguida la obligación tributaria, ya que si paga una deuda que la administración ya no puede exigirle (pero que subsiste), el pago se considera válido y no constituye de manera alguna un pago indebido”<sup>12</sup>.*

<sup>11</sup> Voto singular de la Magistrada Suprema Carmen Martínez Maraví, CASACION 6223 VC 11-09-2018.

<sup>12</sup> ROBLES, Carmen/ RUIZ DE CASTILLA/ Francisco, VILLANUEVA Walker /BRAVO CUCCI, Jorge (2016). *Código Tributario – Doctrina y Comentarios*. Lima: Instituto Pacífico, Volumen I, pag. 509. Citados en el voto singular de la Magistrada Carmen Martínez Maraví, op. Citada.

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

**SENTENCIA**  
**CASACIÓN N.º 21690-2019**  
**LIMA**

**3.5** En ese orden y conforme al desarrollo argumentativo en la absolución de las causales de infracción por inaplicación de los artículos 48 y 49 del Código Tributario, consideramos pertinente desvincularnos de todo criterio distinto a lo precisado en este considerando, al amparo de lo previsto en la norma del segundo párrafo in fine del artículo 22 del T.U.O. de la Ley Orgánica del Poder Judicial<sup>13</sup>.

**Cuarto. Actuación en sede de instancia**

**4.1.** Atendiendo que el recurso de casación resulta fundado por las consideraciones antes expresadas, es que corresponde proceder a la actuación en sede de instancia, conforme lo prevé el artículo 396 del Código Procesal Civil<sup>14</sup>, modificado por el artículo 1 de la Ley N° 29364.

**4.2.** En ese sentido, la sentencia apelada declaró infundada la demanda estableciendo que al no ser aplicable supletoriamente el artículo 1991 del Código Civil, debido a que la norma tributaria establece expresamente los alcances de la solicitud de fraccionamiento con relación a la prescripción y debido a que, a la fecha de presentación de las solicitudes de fraccionamiento (veintidós de noviembre de dos mil once y catorce de marzo de dos mil trece), ya había transcurrido el plazo de prescripción de la obligaciones tributarias contenidas en los valores indicados, sin que se hubiere producido acto eficaz de interrupción.

Se concluye que la entidad demandante no se encuentra habilitada para aplicar supletoriamente el artículo 1991 del Código Civil. En consecuencia, la facultad de la Administración Tributaria de exigir el cobro de la deuda se

<sup>13</sup> T.U.O. de la .L.O.P.J. Artículo 22.- (...). En caso que por excepción decidan apartarse de dicho criterio, están obligados a motivar adecuadamente su resolución dejando constancia del precedente obligatorio que desestiman y de los fundamentos que invocan.

<sup>14</sup> Artículo 396.- Sentencia fundada y efectos del recurso

(...) Si la infracción de la norma procesal produjo la afectación del derecho a la tutela jurisdiccional efectiva o del debido proceso del impugnante, la Corte casa la resolución impugnada y, además, según corresponda:

1. Ordena a la Sala Superior que expida una nueva resolución; o
2. Anula lo actuado hasta la foja que contiene la infracción inclusive o hasta donde alcancen los efectos de la nulidad declarada, y ordena que se reinicie el proceso; o
3. anula la resolución apelada y ordena al juez de primer grado que expida otra; o
4. anula la resolución apelada y declara nulo lo actuado e improcedente la demanda.

En cualquiera de estos casos, la sentencia casatoria tiene fuerza vinculante para el órgano jurisdiccional respectivo.

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

**SENTENCIA**  
**CASACIÓN N.º 21690-2019**  
**LIMA**

encontraba prescrita, por consiguiente, la deuda no resultaba exigible, al haber transcurrido el plazo de ley, por lo que resulta atendible la presentación de su solicitud de prescripción ocurrida el dieciséis de setiembre de dos mil dieciséis. En ese sentido, la sentencia de primera instancia se encuentra emitida conforme a ley y la Resolución del Tribunal Fiscal N° 00770-10-2017, no se encuentra incurso en alguna de las causales de nulidad previstas en el artículo 10 de la Ley N.º 27444. Por tanto, debe confirmarse sentencia de primera instancia de fecha diecisiete de agosto de dos mil diecisiete, que declaró infundada la demanda.

**Quinto. Establecen Doctrina Jurisprudencial Vinculante**

**5.1** Es importante anotar que la Corte Suprema en reiterada jurisprudencia contenida en diversas ejecutorias<sup>15</sup>, tiene establecido uniformemente que el artículo 1991 del Código Civil que regula la renuncia tácita de la prescripción ganada, no resulta aplicable a los casos de especialidad tributaria, y que la solicitud de fraccionamiento de deuda no constituye un supuesto de renuncia tácita a la prescripción ganada.

**5.2** El colegiado de esta Sala Suprema coincide al respecto conforme al desarrollo argumentativo de esta ejecutoria y acorde a los antecedentes citados, contribuyendo a la uniformidad de la jurisprudencia y en aras de la seguridad jurídica y predictibilidad de las decisiones judiciales, considera necesario conforme a lo previsto en el primer párrafo del artículo 22 LOPJ<sup>16</sup>, que ésta Sala

<sup>15</sup> Por citar entre ellas, las siguientes: Casación N° 13201-2016, fecha 14/06/2018; Casación N° 6488-2017 fecha 7/08/2017; Casación N° 6223-2017 fecha 11/09/2018; Casación N° 6609-2017 fecha 11/09/2018; Casación N° 729-2018 fecha 16/09/2020; Casación N° 6322-2017 fecha 27/09/2018; Casación N° 12246-2017 fecha 16/10/2018; Casación N° 13201-2016 fecha 23/10/2018; Casación N° 7678-2017 fecha 23/10/2018; Casación N° 12339-2017 fecha 30/10/2018; Casación N° 18194-2017 fecha 04/04/2019; Casación N° 3760-2018 fecha 11/07/2019.

<sup>16</sup> T.U.O. de la Ley Orgánica del Poder Judicial

**Carácter vinculante de la doctrina jurisprudencial.**

Artículo 22.- Las Salas Especializadas de la Corte Suprema de Justicia de la República ordenan la publicación trimestral en el Diario Oficial "El Peruano" de las Ejecutorias que fijan principios jurisprudenciales que han de ser de obligatorio cumplimiento, en todas las instancias judiciales. Estos principios deben ser invocados por los Magistrados de todas las instancias judiciales, cualquiera que sea su especialidad, como precedente de



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

**SENTENCIA**  
**CASACIÓN N.º 21690-2019**  
**LIMA**

Suprema Especializada en Derecho Tributario, emita ejecutoria fijando principios jurisprudenciales que vengán a constituir precedentes de obligatorio cumplimiento, en todas las instancias judiciales; asimismo, conforme a la norma del artículo 36 del T.U.O. de la Ley del Proceso Contencioso Administrativo, Ley 27584<sup>17</sup>, debe tenerse que, cuando la Sala Suprema fije en sus resoluciones principios jurisprudenciales en materia contenciosa administrativa, éstos constituyen precedentes vinculantes.

**5.3** Se debe señalar que los principios jurisprudenciales con carácter de precedentes vinculantes de la Sala Suprema, vinculan a los jueces de todas las instancias que tienen a su cargo la elevada función de impartir justicia en asuntos tributarios, los que se resuelven conforme a lo previsto en el artículo 148 de la Constitución, norma suprema que vinculan a todas las personas y autoridades, y somete a las resoluciones administrativas que causan estado a la competencia y decisiones del Poder Judicial, como es el caso de las impugnaciones de actuaciones del Tribunal Fiscal y de la Administración Tributaria, que se traen a control a efectos de que éste Poder del Estado examine si se encuentran expedidas con arreglo a derecho y se determine su validez o nulidad. En ese orden, se fijan los siguientes Principios Jurisprudenciales con carácter de precedentes vinculantes:

**1° No son aplicables las normas del artículo 1991 del Código Civil sobre renuncia de la prescripción ganada para resolver la prescripción tributaria.**

Las normas del artículo 1991 del Código Civil que regulan la renuncia expresa y tácita a la prescripción ganada, y que señalan que hay renuncia tácita cuando dicha renuncia resulta de la ejecución de un acto incompatible con la voluntad de

---

obligatorio cumplimiento. En caso que por excepción decidan apartarse de dicho criterio, están obligados a motivar adecuadamente su resolución dejando constancia del precedente obligatorio que desestiman y de los fundamentos que invocan.

<sup>17</sup> **Artículo 36.- Principios jurisprudenciales.** Cuando la Sala Constitucional y Social de la Corte Suprema fije en sus resoluciones principios jurisprudenciales en materia contenciosa administrativa, constituyen precedente vinculante. Los órganos jurisdiccionales podrán apartarse de lo establecido en el precedente vinculante, siempre que se presenten circunstancias particulares en el caso que conocen y que motiven debidamente las razones por las cuales se apartan del precedente.



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

**SENTENCIA**  
**CASACIÓN N.º 21690-2019**  
**LIMA**

favorecerse con la prescripción, no son aplicables supletoriamente para resolver la prescripción tributaria, en tanto la normatividad tributaria goza de autonomía y contiene normativa y regulación propia respecto a la prescripción tributaria.

**2° La presentación de una solicitud de fraccionamiento de pago, no constituye una renuncia tácita a la prescripción ganada.**

La presentación de la solicitud de fraccionamiento de pago de la deuda tributaria, no está prevista ni admitida en la normatividad tributaria como un supuesto de renuncia a la prescripción ganada.

De conformidad al artículo 22 del T.U.O. de la L.O.P.J, se dispone la publicación de la presente sentencia que fija principios jurisprudenciales, que son de obligatorio cumplimiento a partir del día siguiente de su publicación.

### **III. DECISIÓN**

Por estas consideraciones:

**Primero: DECLARARON FUNDADO** el recurso de casación formulado por el Procurador Adjunto a cargo de los Asuntos Judiciales del Ministerio de Economía y Finanzas, en representación del Tribunal Fiscal con fecha dieciséis de mayo de dos mil diecinueve, contra la sentencia de vista emitida por la Séptima Sala Especializada en lo Contencioso Administrativo con Sub Especialidad en Temas Tributarios y Aduaneros de la Corte Superior de Justicia de Lima, mediante resolución número once del diez de abril de dos mil diecinueve. En consecuencia, **CASARON** la sentencia de vista, y, actuando en sede de

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

**SENTENCIA**  
**CASACIÓN N.º 21690-2019**  
**LIMA**

instancia, **CONFIRMARON** la sentencia de primera instancia de fecha diecisiete de agosto de dos mil diecisiete, que declaró **INFUNDADA** la demanda.

**Segundo: ESTABLECIERON** que los principios jurisprudenciales señalados en el considerando Quinto de esta sentencia constituyen **PRECEDENTES VINCULANTES**.

**Tercero: ORDENARON** la publicación de la presente resolución en el diario oficial “El Peruano”, bajo responsabilidad; en los seguidos por la Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria - SUNAT contra el Tribunal Fiscal y Silvia Renée Porras García, sobre acción contencioso administrativa; Notifíquese por Secretaría y devuélvanse los actuados. Interviene como ponente la señora Jueza Suprema Rueda Fernández.

**SS.**

GONZÁLEZ AGUILAR

**RUEDA FERNÁNDEZ**

BUSTAMANTE DEL CASTILLO

BARRA PINEDA

DÁVILA BRONCANO

KA/FQS

**VOTOS SINGULARES**

**VOTO SINGULAR DEL JUEZ SUPREMO GONZÁLEZ AGUILAR**

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

**SENTENCIA**  
**CASACIÓN N.º 21690-2019**  
**LIMA**

Respetando la opinión de los colegas considero que se debe tener presente lo siguiente:

1.- Los miembros de la sala están de acuerdo de que no es de aplicación supletoria del artículo 1991 del Código Civil, referido a la renuncia a la prescripción ganada, para los casos de prescripción de las obligaciones tributarias.

2.-Sin embargo, en cuánto a que no se debía amparar la causal de inaplicación de los artículos 48 y 49 del Código Tributario. Considero que la aplicación de dichas normas es pertinente, para resolver el tema de la prescripción ganada oportunamente.

3.-El artículo 48 invocado establece el momento en que se puede oponer la prescripción estableciendo **que puede oponerse en cualquier estado del procedimiento administrativo o judicial**. Por lo que cabe su aplicación al tema sub litis en los cuales la Administración Tributaria, bajo el sustento de que ha sido el mismo contribuyente, quien solicitó **el fraccionamiento de su deuda tributaria** pese estar prescrita, habría hecho renuncia a la prescripción ganada y como tal era de aplicación supletoria el artículo 1991 del CC Por lo que es válida la invocación a la norma señalada, por el administrado ya sea ante la administración o el Poder Judicial. Esto porque la norma mencionada sustenta su posición de hacer prevalecer la prescripción ganada.

4.-En cuanto a el artículo 49 es necesario indicar que regula, la renuncia tácita a la prescripción ya ganada, por el pago voluntario de la deuda vinculada (*página*

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

**SENTENCIA**  
**CASACIÓN N.º 21690-2019**  
**LIMA**

*1147 código tributario comentado Tomo uno del doctor Rosendo Huamaní Cueva edición 2019.- Jurista Editores)* Ahora si bien es cierto en algunos casos no está en discusión la aplicación o no del artículo mencionado, puede ser pertinente su aplicación en los casos en los cuales, bajo el sustento de haberse pagado una deuda tributaria prescrita, la Administración Tributaria podría alegar la interrupción de la prescripción y como tal la pérdida de la prescripción ganada lo cual no sería conforme a ley. Resolución del Tribunal fiscal (1202- 2- 2005) citada por el autor mencionado.

**GONZÁLEZ AGUILAR**

**VOTO SINGULAR DEL JUEZ SUPREMO BUSTAMANTE CASTILLO**

**Primera Infracción Normativa**

- 1. Infracción normativa por aplicación indebida del artículo 1991º del Código Civil**

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

**SENTENCIA**  
**CASACIÓN N.º 21690-2019**  
**LIMA**

La disposición normativa establece lo siguiente:

Renuncia a la prescripción ganada

Artículo 1991.- 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.

**La prescripción como punto de partida**

2. Antes de ingresar en el análisis de esta causal, esta Sala Suprema debe establecer que la Prescripción, como institución jurídica constituye un modo de extinguir obligaciones como consecuencia de la inacción de la autoridad tributaria en el plazo establecido por ley para el cobro o para la determinación de la deuda. En este sentido, el Tribunal Constitucional considera que la prescripción extingue la potestad tributaria del Estado tanto para la determinación de la deuda como para su cobro<sup>18</sup>.

---

<sup>18</sup>Refiere también el Tribunal Constitucional en la Sentencia 556/2020

§3. SOBRE LA PRESCRIPCIÓN TRIBUTARIA Y EL PRINCIPIO DE SEGURIDAD JURÍDICA

27. El primer párrafo del artículo 74 de nuestro Texto Constitucional establece el principio de legalidad tributaria con relación a la creación de los tributos. Así, dispone lo siguiente: Los tributos se crean, modifican o derogan, o se establece una exoneración, exclusivamente por ley o decreto legislativo en caso de delegación de facultades, salvo los aranceles y tasas, los cuales se regulan mediante decreto supremo.

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

29. Es importante enfatizar que, en nuestro modelo constitucional, el régimen tributario se encuentra a cargo de la Administración Tributaria, que, a su vez, es la responsable de requerir oportunamente el cumplimiento de la deuda (recaudación tributaria), dentro del periodo legalmente establecido para su ejecución, observando cada uno de los principios y derechos que la Constitución establece.

30. Nuestro ordenamiento legal define a la prescripción tributaria en el párrafo final del artículo 27 del Código Tributario, Decreto Legislativo 816, en los siguientes términos: "La prescripción extingue la acción de la Administración para determinar la deuda tributaria, así como la acción para exigir su pago y aplicar sanciones". Siendo ello así, es claro que la prescripción extingue la potestad tributaria del Estado tanto para la determinación de la deuda como para su cobro.



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

**SENTENCIA**  
**CASACIÓN N.º 21690-2019**  
**LIMA**

En el Derecho administrativo sancionador, señala Angeles de Palma<sup>19</sup>, la prescripción tiene un doble fundamento:

Desde la perspectiva del ciudadano, la prescripción constituye una garantía que trae causa del principio de seguridad jurídica y se traduce en la exigencia de una cierta continuidad temporal entre la comisión de la infracción y la imposición de la sanción; el presunto infractor debe conocer con certeza hasta qué momento es perseguible el ilícito cometido. Desde la perspectiva de la Administración, la prescripción es una exigencia del principio de eficacia administrativa; por un lado, las consecuencias que comporta la prescripción tendrían un cierto efecto de prevención de la inactividad o falta de ejercicio de la potestad sancionadora; por otro lado, con el transcurso del tiempo disminuyen las posibilidades de actuar con éxito la potestad sancionadora.

3. En el ámbito tributario nacional, la institución de la prescripción está regulada en el Capítulo IV, artículos 43 a 49 del TUO del Código Tributario. En este capítulo se regulan los plazos, computo del plazo de prescripción, Interrupción de la prescripción, suspensión de la prescripción, declaración de la prescripción y el pago voluntario de la obligación prescrita.

4. No obstante, en un escenario de plenitud del ordenamiento jurídico, en el caso se ha puesto en cuestión dos supuestos vinculados a las relaciones o conexiones entre normas que merecen ser desarrolladas.

a) Si en el caso, puede establecerse un supuesto de envío o supletoriedad a lo regulado por el artículo 1991 del Código Civil

b) Si eventualmente existe un supuesto de laguna normativa, a partir del cual, es posible integrar o completar analógicamente las normas con los supuestos desarrollados en el artículo 1991 del Código Civil.

<sup>19</sup>de Palma del Teso, Ángeles. *Revista Española de derecho administrativo* N° 112., *Las infracciones administrativas continuadas*. 2001. p. 559

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

**SENTENCIA**  
**CASACIÓN N.º 21690-2019**  
**LIMA**

**Sobre la Plenitud del ordenamiento jurídico**

5. La plenitud, como característica de nuestro ordenamiento (al igual que la unidad y coherencia), nos conduce a la idea central de que nuestro sistema jurídico debe proporcionar una respuesta normativa a un conflicto que de manera acuciante requiere ser resuelto por el órgano jurisdiccional, aún cuando no exista una norma aplicable al caso.

Así refiere el Tribunal Constitucional

66. Esta noción significa que todo hecho de implicancia intersubjetiva se encuentra sometido al ordenamiento jurídico, aun cuando no haya alcanzado regulación preceptiva. Dicha expresión, hace referencia a una propiedad consustancial al ordenamiento jurídico para resolver cualquier conflicto que se le plantee. Se trata de aquella capacidad definitiva para encontrar respuesta a todas las controversias, aunque no todas tengan la respuesta expresamente regulada por una norma jurídica. El ordenamiento es completo en el sentido de que el Estado garantiza que todo conflicto de intereses que se presente tendrá una solución, aunque para ello se tenga que razonar a base de elementos ajenos al derecho positivo. En puridad, significa que todo ordenamiento debe considerarse hermético y completo, esto es, sin vacíos, por lo que estos solo existen como lagunas normativas, las cuales deberán ser cubiertas.

En este contexto, como señala Moreso<sup>20</sup>, tenemos una laguna normativa si y solo si un caso genérico no se correlaciona con ninguna solución normativa en un determinado sistema normativo.

6. En consecuencia, la plenitud como característica del sistema jurídico, incide en la aplicación de procedimientos que cubran los supuestos de lagunas normativas.

7. El Tribunal Constitucional, en este contexto ha establecido reglas de aseguramiento de la plenitud jurídica en la STC 047-2004-AI.

---

<sup>20</sup>Moreso, Juan Jose. *Sobre la determinación normativa: lagunas de reconocimiento, lagunas normativas y antinomias*  
<https://dialnet.unirioja.es/descarga/articulo/5231201.pdf>

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

**SENTENCIA**  
**CASACIÓN N.º 21690-2019**  
**LIMA**

**2.2.2.1. Las reglas de aseguramiento de la plenitud jurídica**

67. La plenitud del orden jurídico se asegura mediante la utilización sucesiva y por descarte de los cuatro procedimientos siguientes: aplicación de las reglas de enlace, aplicación de las reglas de exclusión, aplicación de las reglas de competencia circunscrita y aplicación de los modos de integración.

*a) Aplicación de las reglas de enlace.*

El orden jurídico se asienta en una pluralidad de normas acopladas y empalmadas entre sí, que permiten regular creativamente, por inducción o deducción, cualquier situación, hecho o acontecimiento de relevancia jurídica.

*b) Aplicación de las reglas de exclusión.*

Cuando una norma ordena un comportamiento determinado, los demás no fijados en dicha regulación se adscriben a la determinación de una consecuencia jurídica por la 'a' de la exclusión. Es decir, los casos no comprendidos por la norma se rigen por la asignación de deberes o derechos basados en la exención que esta prevé. La regla de exención se formula bajo el principio de que "nadie está obligado a hacer lo que la ley no manda, ni impedido de hacer lo que ella no prohíbe", la cual se encuentra contemplada en el apartado a) del inciso 24) del artículo 2º de la Constitución. Esta regla se aplica única y exclusivamente para los ciudadanos, mas no opera para los funcionarios públicos.

*c) Aplicación de la regla de competencia circunscrita.*

Los funcionarios públicos con poder de decisión solo pueden hacer aquello que específica y concretamente les ha sido asignado como responsabilidad funcional en el marco de una norma jurídica. Por ende, aquello regulado fuera de este marco escapa de su ámbito de acción.

*d) Aplicación de los modos de integración.*

Estos modos señalan las reglas que sirven de última fuente de solución para cubrir o llenar las lagunas normativas. Así, en defecto de la aplicación de las reglas de enlace y exclusión aparecen los principios generales del derecho, la analogía y la equidad, como fontana técnica de terminación del problema derivado de un defecto o deficiencia normativa.

**Sobre las relaciones de remisión y supletoriedad**

8. Dentro de este escenario de plenitud del ordenamiento jurídico y a fin de prevenir las lagunas normativas, el ordenamiento ha establecido un conjunto de relaciones entre las ramas o subsistemas del ordenamiento. Uno de los modos en que se efectúa la relación entre los distintos subsistemas o ramas del ordenamiento, es la figura del envío<sup>21</sup>, asumiendo que tras ella está presente el

<sup>21</sup> Señala García Trevijano

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

**SENTENCIA**  
**CASACIÓN N.º 21690-2019**  
**LIMA**

principio de la economía normativa y la previsión de plenitud o complitud. Sobre este punto refiere Pérez Moreno<sup>22</sup>, que la imposibilidad de previsión de todas las situaciones en el seno de cada uno de dichos sistemas (o a veces el principio de economía normativa), unida a las exigencias de plenitud del ordenamiento, determinan las conexiones entre aquéllos.

9. En este escenario, en el caso, corresponde analizar si mediante el envío o remisión, es posible aplicar las normas del Código Civil relativas a la prescripción, incluyendo los supuestos de renuncia a la prescripción ganada.

10. En principio, el Tribunal Constitucional en la Sentencia plenaria emitida la STC 047-2004-AI/TC, sobre los supuestos de remisión o de envío<sup>23</sup>, ha establecido que debe ser de forma expresa. Así señala

**2.2.1.1.4. Principios aplicables para la resolución de antinomias**

54. A lo largo de la historia del derecho la legislación de cada país ha establecido principios de esta naturaleza, ya sea de forma explícita o implícita. En relación a ello, se pueden citar los diez siguientes:  
(...)

*e) Principio de envío*

Esta regla es aplicable en los casos de ausencia de regulación de un hecho, por parte de una norma que debió contemplarlo. Ante ello, se permite o faculta accionar a otro precepto que sí lo prevé. Debe advertirse que este principio solo se cumple

---

"Reenvío y supletoriedad van por caminos diferentes: aquél puede referirse a ésta; no son términos comparables. Es decir, puede haber un reenvío de supletoriedad y una supletoriedad sin reenvío". Podríamos decir que el reenvío es la "llamada" (una norma llama a otra), y la supletoriedad es uno de los posibles "contenidos" de esa llamada. Cuando no existe "llamada" de un ordenamiento o norma a otro, pero éste se declara supletorio de aquél, entonces es cuando se manifiesta la supletoriedad como técnica aislada (...)

Citado por Perez Moreno, Alfonso. *El proceso de penetración de las leyes reguladoras de la administración central en el régimen local*. P. 50  
<http://www.cepc.gob.es/sites/default/files/2021-12/226461970061043.pdf>

<sup>22</sup> Perez Moreno, Alfonso. *Ibidem*

<sup>23</sup> SANTI ROMANO distingue ambas modalidades al decir: "La figura del reenvío de un ordenamiento a otro se da propiamente cuando uno de ellos da entrada a normas del otro, haciéndolas propias (reenvío material o receptivo), o bien cuando declara que ciertas materias o relaciones quedan excluidas de su esfera, abandonadas así a la regulación de otro ordenamiento (reenvío formal)"  
Citado por Perez Moreno. *Ibidem*.

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

**SENTENCIA**  
**CASACIÓN N.º 21690-2019**  
**LIMA**

cuando una norma se remite expresamente a otra, para cubrir su falta de regulación. Es el caso de las normas del Título Preliminar del Código Civil.

11. El Título Preliminar del TUO del Código Tributario, sobre el envío o remisión en el escenario tributario, prescribe como posible la aplicación de normas distintas a las tributarias, siempre que no se les opongan ni las desnaturalicen.

**NORMA IX: APLICACION SUPLETORIA DE LOS PRINCIPIOS DEL DERECHO**

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.

12. No obstante, en consideración a lo dispuesto por el Tribunal Constitucional, debemos asumir que la figura del envío debe ser expreso; es decir, las propias disposiciones deben prescribir una remisión textual respecto de la aplicación de ciertas disposiciones normativas ajenas, por ejemplo, al Código Tributario, para la solución de supuestos no contemplados en el capítulo IV de dicho código.

13. En el caso, en el Capítulo IV del Código Tributario, que regula la prescripción en materia tributaria, no es posible advertir algún supuesto de envío o remisión expresa, por ejemplo, al artículo 1991 del Código Civil

14. Otro de los modos de prevenir las lagunas normativas en nuestro ordenamiento, es la relación de supletoriedad<sup>24</sup>, o esa relación entre las disposiciones de diversas ramas o subsistemas de nuestro ordenamiento jurídico, por el cual lo regulado en un cuerpo normativo puede ser aplicable a

<sup>24</sup> Señala Pérez Moreno al respecto

La supletoriedad, en cambio, es una previsión de complitud o plenitud; previene la existencia de lagunas y busca la integración de las mismas. Sin embargo, lo común es que sea la misma norma que previene la integración de sus posibles lagunas las que disponga cuál deba ser en tal caso la norma supletoria; en otros términos, la que haga un reenvío de supletoriedad a otra norma  
Ibidem. Pp 50



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

**SENTENCIA**  
**CASACIÓN N.º 21690-2019**  
**LIMA**

otro, siempre y cuando no sea incompatible, para evitar o prevenir la existencia de lagunas jurídicas, debemos establecer que el IX del Título Preliminar del Código Civil prescribe lo siguiente:

**Título Preliminar del Código Civil**

**Artículo IX.- Aplicación supletoria del Código Civil**

Las disposiciones del Código Civil se aplican supletoriamente a las relaciones y situaciones jurídicas reguladas por otras leyes, siempre que no sean incompatibles con su naturaleza.

15. Sin embargo, en este escenario de aplicación supletoria, las disposiciones tributarias prescriben expresamente que en el ámbito tributario se aplicaran los Principios del Derecho Tributario, Principios del Derecho Administrativo y los Principios Generales del Derecho. No existe, en estas disposiciones, mención expresa alguna respecto a la aplicación supletoria de las normas del Código Civil sobre prescripción.

16. En todo caso y dentro del contexto de coherencia del ordenamiento jurídico, entiende esta Sala Suprema que en la hipótesis de una antinomia entre el Artículo IX del Título Preliminar del Código Civil y la Norma IX del TUO del Título Preliminar del Código Tributario corresponde aplicar esta última, por ser norma especial<sup>25</sup> y, eventualmente, por ser norma posterior.

17. De esta manera, en consideración al principio de envío o remisión y a la aplicación supletoria, no es posible advertir en el TUO del Código Tributario la existencia de una disposición normativa expresa que disponga que, en los

<sup>25</sup> Sobre este punto refiere el Tribunal Constitucional en la STC 00047-2004-AI

c) Principio de especificidad

Esta regla dispone que un precepto de contenido especial prima sobre el de mero criterio general. Ello implica que cuando dos normas de similar jerarquía establecen disposiciones contradictorias o alternativas, pero una es aplicable a un aspecto más general de situación y la otra a un aspecto restringido, prima está en su campo específico. En suma, se aplica la regla de *Lex posteriori generalis non derogat priori specialis* (la ley posterior general no deroga a la anterior especial). Este criterio surge de conformidad con lo dispuesto en el inciso 8) del artículo 139 de la Constitución y en el artículo 8° del Título Preliminar del Código Civil, que dan fuerza de ley a los principios generales del derecho en los casos de lagunas normativas.

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

**SENTENCIA**  
**CASACIÓN N.º 21690-2019**  
**LIMA**

supuestos no contemplados por el Código Tributario, deba aplicarse las reglas o supuestos de prescripción regulada en el artículo 1991 Código Civil (por ejemplo para establecer otros supuestos de renuncia a la prescripción ganada, no contemplados en el Código Tributario).

**18.** Asimismo, en la perspectiva del Tribunal Constitucional, debemos precisar que ni el reenvío ni la supletoriedad pueden presumirse. Así, lo considera también Pérez Moreno<sup>26</sup>.

“Como regla general, ni el reenvío ni la supletoriedad se presumen. Es preciso que, en cualquier caso, exista una disposición normativa —general (artículo 16 del Código Civil, que precisamente consagra una supletoriedad sin reenvío, aun cuando aquí debe tenerse en cuenta los efectos de la relación Derecho común-Derecho especial) (19) o particular— que los establezcan”.

**19.** Considera también esta Sala Suprema, que la aplicación supletoria de una disposición normativa no constituye una forma de aplicación analógica, aun cuando, la aplicación analógica y la supletoriedad, deben ser asumidas, como técnicas para integrar lagunas, para asumir la complitud del ordenamiento.

Sobre todo la supletoriedad no conlleva la aplicación analógica; ni tampoco al socaire de una interpretación extensiva puede realizarse una aplicación analógica. La distinción es muy necesaria para enjuiciar los casos confusos que la legislación y la práctica presentan.

La supletoriedad y la analogía tienen de común el ser técnicas para integrar lagunas; pero mientras en aquella se actúa en cumplimiento de una norma que la consagra y sin alterar el supuesto de hecho básico de la norma supletoria, en la analogía se trata de extender la consecuencia jurídica de una sola norma a un supuesto de hecho distinto, pero similar al que esta norma contempla, en virtud de la igualdad de fundamento<sup>27</sup>

### **Sobre la existencia de lagunas**

---

<sup>26</sup> Ibidem. P. 51

<sup>27</sup> Ibidem p. 52

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

**SENTENCIA**  
**CASACIÓN N.º 21690-2019**  
**LIMA**

**20.** Como señalamos, la existencia de vacíos o lagunas normativas está vinculado a la característica de plenitud del ordenamiento jurídico. De esta manera, ante la existencia de lagunas normativas, el sistema jurídico, o más precisamente la idea de plenitud, nos permite acudir a la autointegración normativa y/o a la heterointegración, asumiendo los principios generales del derecho, la analogía y la equidad, para eventualmente crear y aplicar una norma que permita la solución de un conflicto jurídicamente relevante.

**21.** No obstante, en el caso no se denuncia precisamente la inexistencia de disposiciones normativas para la solución del caso y por tanto la existencia de lagunas o vacíos normativos; sino, esencialmente la aplicación supletoria de disposiciones del Código Civil a los supuestos de prescripción regulados en el Código Tributario, aplicación con la que se introduce nuevos supuestos de renuncia a la prescripción ganada, mediante la aplicación supletoria del artículo 1991 del Código Civil.

**22.** En todo caso, considera el magistrado que suscribe que la idea de asumir la existencia de lagunas normativas no puede estar sujeto a las decisiones arbitrarias del órgano jurisdiccional; sino, previamente está en la obligación de aplicar ciertos procedimientos y, en este sentido agotar previamente reglas y técnicas que permiten el aseguramiento y la vigencia de la plenitud del ordenamiento jurídico. Dentro de estas técnicas se encuentra el envío y la aplicación supletoria.

**23.** Finalmente, considerando que la prescripción es una forma de extinción de las obligaciones tributarias, debemos observar el principio de Legalidad, descrito en el Título Preliminar del TUO del Código Tributario

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

**SENTENCIA**  
**CASACIÓN N.º 21690-2019**  
**LIMA**

Norma IV.- PRINCIPIO DE LEGALIDAD – RESERVA DE LA LEY

Solo por Ley o por Decreto Legislativo, en caso de delegación, se puede:

(...)

f) Normar formas de extinción de la obligación tributaria distintas a las establecidas en este Código.

**24.** En consecuencia, la sola presentación de una solicitud de fraccionamiento no puede ser asumida por la Administración Tributaria como un acto de renuncia a la prescripción ya ganada, en cuanto no es posible aplicar ni analógica, ni supletoriamente el artículo 1991 del Código Civil

**25.** En consecuencia, en el caso, debemos asumir que no es posible aplicar lo dispuesto por el artículo 1991 del Código Civil, por lo que corresponde declarar fundada la causal denunciada.

**Segunda Infracción normativa**

**26. *Infracción normativa por inaplicación de los artículos 48° y 49° del Código Tributario.***

Las disposiciones normativas establecen lo siguiente:

Art. 48.- MOMENTO EN QUE SE PUEDE Oponer LA PRESCRIPCIÓN

La prescripción puede oponerse en cualquier estado del procedimiento administrativo o judicial.

Art. 49.-PAGO VOLUNTARIO DE LA OBLIGACION PRESCRITA

El pago voluntario de la obligación prescrita no da derecho a solicitar la devolución de lo pagado.

**27.** Considera esta Sala Suprema, que los argumentos señalados en relación a la causal anterior, son aplicables al caso, en cuanto, al no ser aplicable el artículo 1991 del Código Civil, ni mediante el envío, ni la aplicación supletoria, ni es aplicable la propia aplicación analógica, en el caso debe observarse única y

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

**SENTENCIA**  
**CASACIÓN N.º 21690-2019**  
**LIMA**

exclusivamente las disposiciones normativas del Código Tributaria relativas a la prescripción

**28.** De esta manera, el único supuesto de renuncia a la prescripción ya ganada, que regula el Código Tributario es la establecida en el artículo 49 del Código Tributario, es decir el pago voluntario de la obligación ya prescrita. Consideramos en este sentido que el artículo 49, aun cuando no tenga el epígrafe o denominación de “renuncia a la prescripción”, constituye un supuesto de renuncia a la prescripción ya ganada por las siguientes razones:

- a) Aun cuando la obligación tributaria ha prescrito, en el supuesto de que el contribuyente haya pagado, no existe posibilidad de solicitar la devolución de lo ya pagado.
- b) Entiende este Tribunal que toda disposición normativa, debe tener una justificación acorde a un Estado Constitucional o un sustrato del cual inclusive puedan derivarse principios, los mismos que no pueden ser arbitrarios y deben estar inscritos dentro de los principios de un Estado Constitucional
- c) En este sentido, esta Sala Suprema, encuentra que la única justificación plausible del artículo 49 del TUO del Código Tributario, está vinculada a la renuncia a la prescripción. Consideramos que cualquier otra justificación, implicaría una intervención excesiva del Estado en los derechos del contribuyente, una vulneración al derecho de propiedad y, sobre todo una acción contraria a los principios que debe regir en un Estado Constitucional.



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

**SENTENCIA**  
**CASACIÓN N.º 21690-2019**  
**LIMA**

- d) Dicho de otro modo, si el artículo 49 no tuviera fundamento en la renuncia a la prescripción, no existiría justificación por parte del Estado para no devolver lo pagado luego de haber transcurrido el plazo de prescripción.
- e) Debemos considerar también que, en nuestro ordenamiento, el nombre no determina la naturaleza de las cosas. Es decir, el hecho de que el artículo 49 del TUO del Código Tributario, no tenga como título el de “renuncia a la prescripción”, no implica que no lo sea.

**29.** En suma, debemos establecer que cualquier otra forma de renuncia a la prescripción ya ganada resulta inaplicable al caso, por no estar comprendidas dentro de las disposiciones sobre la prescripción reguladas en el Código Tributario.

**30.** En este mismo escenario, considera el magistrado que suscribe, que, una vez ganada la prescripción, con excepción del supuesto del pago voluntario de la obligación tributaria, el contribuyente tiene el derecho de oponer la prescripción en cualquier estado del procedimiento administrativo o judicial. Por tanto, en el caso es de aplicación el artículo 48 del TUO del Código Tributario.

Por estas consideraciones corresponde declarar fundada la causal invocada.

**BUSTAMANTE DEL CASTILLO**

**EL VOTO SINGULAR DE LA SEÑORA JUEZA SUPREMA DÁVILA**

**BRONCANO, ES COMO SIGUE:**

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

**SENTENCIA**  
**CASACIÓN N.º 21690-2019**  
**LIMA**

La Magistrada que suscribe concuerda con el voto en el sentido que resuelve declarar FUNDADO el recurso de casación interpuesto por el Procurador Adjunto a cargo de los asuntos judiciales del Ministerio de Economía y Finanzas, en representación del Tribunal Fiscal, con fecha dieciséis de mayo de dos mil diecinueve, obrante a fojas ochenta y seis a fojas cien, respecto a que **1) no resultan aplicables las normas del artículo 1991 del Código Civil sobre renuncia de la prescripción ganada para resolver la prescripción tributaria; y 2) La presentación de una solicitud de fraccionamiento de pago, no constituye una renuncia tácita a la prescripción ganada. CASAR** la sentencia de vista de fecha diez de abril de dos mil diecinueve, obrante a fojas setenta y cuatro a fojas ochenta y cinco, emitida por la Séptima Sala Especializada en lo Contencioso Administrativo con Sub Especialidad en Temas Tributarios y Aduaneros de la Corte Superior de Justicia de Lima, y, actuando en sede de instancia, **CONFIRMARON** la sentencia de primera instancia de fecha diecisiete de agosto de dos mil diecisiete, obrante a fojas cuarenta y tres a fojas cincuenta y siete, que declaró **INFUNDADA** la demanda; y **además precisa** que, **no concuerda respecto a que se declara infundado el recurso en lo que respecta de las infracciones normativas a los artículos 48º y 49º del Código tributario.** En consecuencia, desde mi posición resultan también fundadas estas infracciones que guardan relación con el pronunciamiento de fondo, esto es la renuncia a la prescripción ganada en materia tributaria. De acuerdo a los siguientes fundamentos:

**Infracción normativa de los artículos 48 y 49 del Texto Único Ordenado del Código Tributario, aprobado por Decreto Supremo N° 135-99-EF.**

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

**SENTENCIA**  
**CASACIÓN N.º 21690-2019**  
**LIMA**

La recurrente sustenta que la única forma de renuncia a la prescripción ganada es con el pago voluntario de conformidad con el artículo 49° del Código Tributario, y que al no haber pago la sola solicitud de fraccionamiento no significa renuncia. Si se hubiera aplicado este artículo, la resolución administrativa sería válida.

**PRIMERO** : Sobre la figura de la prescripción extintiva en materia tributaria, la doctrina considera que *“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”*<sup>28</sup>, en ese sentido, podemos afirmar que es una institución mediante la cual se sanciona la inacción del acreedor para exigir el cumplimiento de la prestación que le es debida, es decir, la figura de la prescripción es un mecanismo que establece límites para evitar la incertidumbre respecto a las exigencias de derechos no ejercidos dentro de plazos determinados para el accionar del titular del derecho, a fin de no vulnerar la seguridad jurídica.

Sobre el particular, el artículo 43 del Texto único Ordenado del Código Tributario establece lo siguiente:

*“Artículo 43.- Plazos de Prescripción. - 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 la declaración respectiva...”*

---

<sup>28</sup> Vidal Ramírez Fernando. (2006). Prescripción Extintiva y Caducidad. Lima, Perú: Gaceta Jurídica; p.110

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

**SENTENCIA**  
**CASACIÓN N.º 21690-2019**  
**LIMA**

Sabemos que la prescripción desarrollada por el código tributario no constituye un medio de extinción de la obligación de deudas tributarias, es por ello que, vencido el plazo prescriptorio, el deudor tributario queda liberado de la acción de la Administración Tributaria, para determinar la deuda tributaria, exigir los pagos o aplicar sanciones. Por ello, en el supuesto caso de que el contribuyente pague una deuda ya prescrita, no tiene derecho a la devolución de lo pagado, justamente porque el pago efectuado no tiene naturaleza de un “pago indebido”<sup>29</sup>, conforme lo señala el artículo 49 del Código Tributario.

En este sentido y de conformidad con el artículo 43 del Texto Único Ordenado del Código Tributario, por el transcurso del tiempo, la Administración Tributaria no podrá ejercer su derecho a exigir el pago, determinar la deuda y aplicar sanciones.

**SEGUNDO:** En materia tributaria, el Capítulo IV del Título III del Libro Primero del Texto Único Ordenado del Código Tributario, regula todo lo concerniente a la figura de la prescripción extintiva de la obligación tributaria, estableciendo el plazo de prescripción, cómputo de los mismos, suspensión, interrupción, declaración, el sujeto habilitado para solicitar la prescripción, momento para oponer, entre otras, Dentro de esta regulación nos encontramos, con el artículo 48 que dispone: *“La prescripción puede oponerse en cualquier estado del procedimiento administrativo o judicial y el artículo 49 que dispone: “El pago voluntario de la obligación prescrita no da derecho a solicitar la devolución de lo pagado”*. De esta forma, se establece una sola manera de renuncia tácita a la prescripción, esto es, solo cuando se haya efectuado el pago voluntario de la

---

<sup>29</sup> <http://blog.pucp.edu.pe/blog/carmenrobles/2008/01/18/la-prescripcion-en-materia-tributaria/>

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

**SENTENCIA**  
**CASACIÓN N.º 21690-2019**  
**LIMA**

obligación prescrita, ya sea por inadvertencia del deudor o debido a un cómputo erróneo en el plazo, por ejemplo, se entenderá que, únicamente respecto de las sumas pagadas, se ha producido una renuncia a la prescripción ya ganada; en tanto no lo considera pago indebido, caso en el cual si generaría la obligación de devolución de lo indebidamente pagado. Menos podemos considerar que sin fundamento legal, la administración estuviera facultada de apropiarse de un monto pagado voluntariamente por el administrado cuando ya no tenía obligación, ya sea, como se ha señalado, por inadvertencia del deudor o debido a un cómputo erróneo en el plazo.

**TERCERO:** Con lo anterior, corroboramos que la ley tributaria sí contempla la figura de la renuncia tácita, limitándola, sin embargo, solo al caso del pago de la deuda prescrita. Vale decir, que ésta norma especial debe prevalecer sobre la contenida en el artículo 1991 del Código Civil. Tal conclusión es consecuente con el distinto tratamiento que tiene, en la legislación tributaria y en la legislación civil, la institución de la interrupción de la prescripción. Pues mientras que, en el derecho civil la interrupción de la prescripción se produce por el reconocimiento de la obligación, siendo este reconocimiento expreso o tácito; en materia tributaria, por el contrario, como lo establece el inciso 1.b del artículo 45 del TUO del Código Tributario, la interrupción de la prescripción se produce, únicamente, por el reconocimiento expreso de la obligación tributaria. Esto pone en mayor evidencia que cuando nos encontramos ante una prescripción ya ganada se debe requerir un reconocimiento de la misma naturaleza. Salvo, por supuesto, el caso expresamente previsto por la norma tributaria.



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

**SENTENCIA**  
**CASACIÓN N.º 21690-2019**  
**LIMA**

**CUARTO:** A mayor abundamiento, debemos señalar que la prescripción prevista en el Código Civil, regula las relaciones civiles fundamentalmente establecidas entre particulares; en cambio, el Código Tributario regula las relaciones jurídicas originadas por los tributos, motivo por el cual, el diseño normativo de la prescripción en ambas materias es totalmente distinto, lo cual se confirma cuando el propio Código Tributario regula en todo un capítulo la figura de la prescripción; siendo así, no es posible extrapolar una norma del Código Civil a las relaciones jurídicas originadas por los tributos regulados en el cuerpo normativo especial, dado que en vía de interpretación no pueden extenderse las disposiciones tributarias a supuestos distintos de los señalados en la ley, conforme se expresa en la Norma VIII del Texto Único Ordenado del Código Tributario.

En ese orden de ideas, el artículo 1991 del Código Civil, no resulta aplicable a las relaciones jurídicas originadas por los tributos, en razón de que el Código Tributario, en su Libro Primero, Título III, Capítulo IV -norma especial en el presente caso-, regula todo lo concerniente a la figura jurídica de la prescripción, estableciendo los supuestos de interrupción y suspensión de los plazos de prescripción, sin considerar expresamente la renuncia tácita a la prescripción ya ganada; no obstante ello, de la lectura del artículo 49 del citado texto normativo puede inferirse que el legislador la contempló como el único supuesto de renuncia tácita al pago voluntario de la obligación prescrita, en tanto constituye un acto incompatible con la voluntad de favorecerse con la prescripción, no considerando la Ley Tributaria ningún otro supuesto.

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

**SENTENCIA**  
**CASACIÓN N.º 21690-2019**  
**LIMA**

**QUINTO:** En consecuencia, respecto de las causales invocadas se puede concluir de conformidad con el artículo 49 del código tributario, que si el deudor paga la deuda (aunque se encuentre prescrita), este no realizó un pago indebido, sino que ha cumplido en forma voluntaria con pagar una deuda que no ha dejado de existir, por ende, no puede luego pedir su devolución.

Por lo tanto, se advierte que la Sala de mérito inaplicó las disposiciones establecidas en los artículos 48 y 49 del código tributario de los que se desprende que el pago voluntario ya sea en forma parcial o total de la obligación tributaria prescrita (declarada o no), de ninguna manera puede constituir una causal de interrupción del plazo prescriptorio si este ya transcurrió u operó de conformidad con el artículos 43 del código tributario, configura una forma de renuncia tácita a la prescripción ganada respecto de lo pagado, toda vez que el efecto jurídico producido por el artículo 49 es la convalidación del pago efectuado. **Conclusión a la que también llegó el Juez de Primera Instancia.**

**MI VOTO ES** porque se declare: **FUNDADO** (en todas sus causales) el recurso de casación interpuesto por el **Procurador Adjunto a cargo de los asuntos judiciales del Ministerio de Economía y Finanzas, en representación del Tribunal Fiscal**, con fecha dieciséis de mayo de dos mil diecinueve, obrante a fojas ochenta y seis a fojas cien, **CASAR** la sentencia de vista de fecha diez de abril de dos mil diecinueve, obrante a fojas setenta y cuatro a fojas ochenta y cinco, emitida por la Séptima Sala Especializada en lo Contencioso Administrativo con Sub Especialidad en Temas Tributarios y Aduaneros de la Corte Superior de Justicia de Lima, y, actuando en sede de instancia, **CONFIRMARON** la sentencia de primera instancia de fecha diecisiete de agosto

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

**SENTENCIA**  
**CASACIÓN N.º 21690-2019**  
**LIMA**

de dos mil diecisiete, obrante a fojas cuarenta y tres a fojas cincuenta y siete, que declaró **INFUNDADA** la demanda, **DISPUSIERON** la publicación de la presente resolución en el diario oficial “El Peruano”, bajo responsabilidad; en los seguidos por la Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria - SUNAT contra el Ministerio de Economía y Finanzas – Tribunal Fiscal, y Silvia Renée Porras García, sobre Acción Contencioso Administrativa; y, los devolvieron. Notifíquese.

**DÁVILA BRONCANO**