SENTENCIA
CAS. N°10557- 2015
LIMA

SUMILLA: Con arreglo al artículo 61 del Código Tributario, la SUNAT tuvo la oportunidad de fiscalizar o verificar el importe de la obligación tributaria determinada por la demandante, sin embargo, no ejerció dicha facultad en su oportunidad, la cual ha prescrito al cabo de cuatro años, conforme lo establece el artículo 43 del mismo cuerpo legal tributario.

Lima, veintinueve de noviembre
de dos mil dieciséis.-

LA SALA DE DERECHO CONSTITUCIONAL Y SOCIAL PERMANENTE DE LA CORTE SUPREMA DE JUSTICIA DE LA REPÚBLICA:

VISTA la causa: con el acompañado; con lo expuesto en el Dictamen Fiscal; en audiencia pública llevada a cabo en la fecha, integrada con los Señores Jueces Supremos Lama More, Vinatea Medina, Rueda Fernández, Toledo Toribio y Malca Guaylupo; y luego de verificada la votación con arreglo a ley, se emite la siguiente sentencia:

I.- MATERIA DE LOS RECURSOS:

Se trata de los recursos de casación interpuestos por: **(i) El Procurador del Ministerio de Economía y Finanzas** obrante a fojas ochocientos siete y, **(ii) El Procurador de la Superintendencia Nacional de Aduanas y Administración Tributaria - SUNAT**, obrante a fojas setecientos treinta y cinco, contra la sentencia de vista de fecha veintidós de abril de dos mil quince, expedida por la Sexta Sala Especializada en lo Contencioso Administrativo con Subespecialidad en temas tributarios y aduaneros de la Corte Superior de Justicia de Lima, que confirma la sentencia apelada de fecha veintitrés de noviembre de dos mil doce, obrante a fojas trescientos trece que declaró fundada la demanda.

II.-FUNDAMENTOS POR LOS CUALES SE HAN DECLARADO PROCEDENTES LOS RECURSOS:

SENTENCIA
CAS. N° 10557- 2015
LIMA

Mediante resoluciones de fecha veintiuno de marzo de dos mil dieciséis, obrante a fojas ciento ochenta y dos y ciento ochenta y siete del cuaderno de casación, este Supremo Tribunal declaró procedentes los recursos de casación por las siguientes causales: **(i) Recurso de Casación interpuesto por el Procurador Público a cargo de los asuntos judiciales del Ministerio de Economía y Finanzas: Infracción normativa del artículo 50° inciso 6 del Código Procesal Civil y artículo del 139° numeral 5 de la Constitución Política del Estado;** refiere que existe una motivación aparente por cuanto la Sala Superior, en los considerandos noveno al décimo cuarto de la sentencia impugnada, no tiene en cuenta los artículos 60° y 6 1° del Código Tributario, en lo que concierne a la determinación de la obligación tributaria, señala que esta se inicia por acto o declaración del deudor tributario, hecho que en el caso de autos se inició con la declaración rectificatoria presentada por la accionante el quince de setiembre de dos mil cuatro; sin perjuicio de ello, se tiene que la misma está sujeta a fiscalización o verificación por la SUNAT, emitiendo una resolución de determinación, orden de pago o resolución de multa, y es a partir de la notificación de dichos valores o a partir de que se presente la declaración rectificatoria que se interrumpe el plazo de prescripción; asimismo, si bien es cierto la interposición del recurso de reclamación contra la Resolución de Determinación N° 012-003-0004729 no enerva la exigi bilidad de la deuda reconocida en la declaración rectificatoria materia de las Órdenes de Pago N° 011-001-0090227 y 011-001-0092035, debido a que no se ha producido dos cómputos paralelos del plazo prescriptorio como alega la demandante. También, mediante la Resolución del Tribunal Fiscal N° 123464-1-2009 no se interrumpe el plazo de prescripción de las acciones de la administración para determinar la deuda, exigir su pago o aplicar sanciones, sin embargo, dicho plazo se suspende durante la tramitación del procedimiento contencioso

tributario en el que se declara la nulidad de la resolución de determinación o de multa; **(ii) Recurso de casación interpuesto por el Procurador Público a cargo de la Superintendencia Nacional de Aduanas y Administración Tributaria (SUNAT): a) Infracción normativa por inaplicación del inciso 6 del artículo 50° e inciso 4 del artículo 122° del C ódigo Procesal Civil;** señala que la sentencia de vista incurre en vicios de incongruencia procesal externa, pues omite pronunciarse respecto a la determinación de la obligación tributaria en los términos expuestos en el recurso de apelación, esto es, si pueden existir o no paralelamente dos actos de determinación de la obligación tributaria por el mismo tributo y periodo, y si la determinación de la obligación tributaria realizada por la SUNAT modifica o sustituye a la autodeterminación efectuada por San Fernando Sociedad Anónima. Refiere que la sentencia de vista incurre en vicios de incongruencia procesal interna, pues no se ha pronunciado sobre el argumento central de su recurso de apelación y presenta incoherencias en los fundamentos de la parte expositiva, pues se alega que la Administración Tributaria puede modificar la determinación de la obligación tributaria efectuada por el deudor tributario si detecta la omisión o la inexactitud de lo declarado, no obstante, de manera incoherente niega su propia afirmación al señalar que el monto de quinientos treinta y cuatro mil ochocientos diecisiete nuevos soles (S/. 534,817.00 nuevos soles) , autoliquidados por San Fernando Sociedad Anónima, no fue parte de la determinación de la obligación tributaria efectuada por la SUNAT, contenida en la Resolución de Determinación N° 012-003-0004729, pese a haber reconocido que la Administración determinó una mayor deuda a la declarada por el contribuyente; por lo que, resultaba lógico que la autoliquidación efectuada por la empresa se considere modificada, por ende, sustituida por la determinación realizada por la Administración Tributaria; **b) Infracción normativa por**

inaplicación del inciso 5 del artículo 139° de la Constitución Política del Estado, concordante con el artículo 12° del Texto Único Ordenado de la Ley Orgánica del Poder Judicial; sostiene que la sentencia de vista incurre en motivación insuficiente y aparente, pues no se expone las razones por las cuales considera que la Resolución de Determinación N° 012-003-0004729 no modificó la autoliquidación realizada por San Fernando Sociedad Anónima con fecha quince de setiembre de dos mil cuatro y por el solo hecho de que la SUNAT en la Resolución de Determinación consignara el monto de autoliquidación por la demandante, ascendente a quinientos treinta y cuatro mil ochocientos diecisiete nuevos soles (S/ 534,817.00), para determinar el tributo omitido, es motivo suficiente para concluir que dicha autoliquidación es autónoma de la determinación efectuada por la Administración Tributaria; **c) Infracción normativa por indebida interpretación de los artículos 59° y 61° del Código Tributario e indebida aplicación del literal a) del numeral 1 y último párrafo del artículo 46° y literal a) del artículo 115° del Código Tributario**; en la sentencia de vista impugnada, por una indebida interpretación de los artículos 59° y 61° del Código Tributario, se señala que pueden haber simultáneamente dos actos de determinación de la obligación tributaria por un mismo tributo y periodo, cuando ello es incorrecto, pues la acción de determinación es única, integral y definitiva, razón por la cual la determinación de la obligación tributaria realizada por la SUNAT mediante Resolución de Determinación N° 012-003-0004729 modificó y, por ende, sustituyó la autoliquidación efectuada por San Fernando Sociedad Anónima el quince de setiembre de dos mil cuatro; agrega a ello que la sentencia de vista ha inaplicado el literal a) del numeral 1 y último párrafo del artículo 46° del Código Tributario, al no considerar que el procedimiento contencioso tributario que motivó la nulidad de la Resolución de Determinación N° 012-0003-0004729 sí

suspendió el plazo de prescripción para el cobro de la deuda contenida en la autoliquidación efectuada por la actora el quince de setiembre de dos mil cuatro y que no pueden computarse simultáneamente dos plazos de prescripción respecto de la acción de cobro por el mismo tributo y periodo, y que a razón de ello, la acción de cobro del monto rectificado ya había prescrito. Manifiesta que la sentencia de vista al señalar que no existió motivo y/o impedimento para que la SUNAT no exija el pago del monto de quinientos treinta y cuatro mil ochocientos diecisiete nuevos soles (S/. 534,817.000) en uso de su facultad de cobro, incurrió en infracción normativa, pues inaplica el literal a) del artículo 115 del Código Tributario mediante el cual se establece como deuda exigible, la contenida en la Resolución de Determinación no reclamada, por ende, la SUNAT se encontraría impedida de exigir el pago del referido monto, mientras se encontraba en controversia la Resolución de Determinación N° 012-0003-0004729, esto es, en tanto no se declare la nulidad del precitado valor.

III.- CONSIDERANDO:

Primero: El recurso de casación tiene como fines esenciales la correcta aplicación e interpretación del derecho objetivo y la unificación de la jurisprudencia nacional de la Corte Suprema de Justicia, conforme se señala en el artículo 384 del Código Procesal Civil. Respecto a la causal de infracción normativa, según De Pina “El recurso de casación ha de fundarse en motivos previamente señalados en la ley. Puede interponerse por infracción de ley o por quebrantamiento de forma. Los motivos de casación por infracción de ley se refieren a la violación en el fallo de leyes que debieran aplicarse al caso, a la falta de congruencia de la resolución judicial con las pretensiones deducidas por las partes, a la falta de competencia, etcétera; los motivos de la casación

por quebrantamiento de forma afectan (…) a infracciones en el procedimiento"[1]. En ese sentido, se entiende que la causal de infracción normativa supone una violación a la ley, la que puede presentarse en la forma o en el fondo.

Segundo: En este caso, se han declarado procedentes los recursos de casación por las causales de infracción normativa procesal y material, teniendo en cuenta ello, es de advertirse que conforme lo dispone el artículo 396 del Código Procesal Civil, modificado por la Ley N° 293 64, cuando se declara fundado el recurso por infracción de la norma procesal que produjo la afectación del derecho a la tutela jurisdiccional efectiva o del debido proceso del impugnante, se debe devolver el proceso a la instancia inferior para que emita una nueva decisión, mientras que si se declara fundado el recurso por la infracción de una norma de derecho material, la Sala Suprema actuando en sede de instancia deberá resolver el conflicto según su naturaleza. Es por ello, que la revisión de las causales por las que han sido declarados procedentes los recursos de casación debe comenzar por el análisis de la alegación referida a la vulneración de las normas procesales.

Tercero: Respecto a la infracción normativa procesal, es pertinente señalar que el derecho a la debida motivación de las resoluciones judiciales, consagrado constitucionalmente en el artículo 139 inciso 5 de la Constitución Política del Estado, importa que los jueces, al resolver las causas, expresen las razones o justificaciones objetivas que los llevan a tomar una determinada decisión. La falta de motivación no consiste, simplemente, en que el juzgador no exponga la línea de razonamiento que lo determina a decidir la controversia, sino también en no ponderar los elementos introducidos en el proceso de acuerdo con el sistema legal, es decir, no justificar suficientemente la parte resolutiva de la sentencia a fin de legitimarla, pues se debe recordar que ésta será válida si es expresa, clara, legítima, lógica y congruente.

[1] DE PINA, Rafael. Principios de Derecho Procesal Civil, Ediciones Jurídicas Hispano Americana, México DF, 1940, pág. 222.

Esta garantía constitucional también ha sido acogida a nivel legal por el artículo 122 incisos 3 y 4 del Código Procesal Civil, modificado por la Ley N° 27524, así como por el artículo 12 del Texto Único Ordenado de la Ley Orgánica del Poder Judicial, normas que establecen que las resoluciones judiciales deben contener la mención sucesiva de los puntos sobre los que versa la resolución con las consideraciones, en orden numérico correlativo, de los fundamentos de hecho que sustentan la decisión, y los respectivos de derecho con la cita de la norma o normas aplicables en cada punto, según el mérito de lo actuado.

Cuarto: Para efectos de establecer si en autos se ha incurrido en infracción de las normas procesales denunciadas, es pertinente señalar que mediante demanda de fojas cuarenta, San Fernando Sociedad Anónima solicitó como pretensión principal, la nulidad total de la Resolución del Tribunal Fiscal N° 11920-8-2011 del trece de julio de dos mil once, así como de la Resolución de Intendencia Nº 0011-20-0000284/SUNAT del veintisiete de setiembre de dos mil diez, mediante la cual, la SUNAT denegó la solicitud de la recurrente para que se declare la prescripción de la facultad de la Administración Tributaria para cobrar la deuda correspondiente al Impuesto a la Renta de mil novecientos noventa y ocho, determinada en la Declaración Jurada Anual Rectificatoria respectiva, presentada mediante Formulario N° 672 con fecha quince de setiembre de dos mil cuatro; asimismo, solicitó como pretensión accesoria la nulidad total de la Resolución de Intendencia N° 0011-20-0000284/SUNAT del veintisiete de setiembre de dos mil diez, mediante la cual la SUNAT denegó su solicitud; y, finalmente como segunda pretensión principal, solicitó se declare prescrita la facultad de cobro de la Administración con relación a la deuda por concepto de Impuesto a la Renta del ejercicio mil novecientos noventa y ocho determinada mediante Declaración Jurada Rectificatoria presentada por Formulario Nº 672.

Quinto: Entre los fundamentos de su demanda, la actora señaló que la Resolución de Determinación N° 012-003-0004729 no exigió deuda alguna por concepto del Impuesto a la Renta reconocido y liquidado por la recurrente

mediante Declaración Rectificatoria presentada con fecha quince de setiembre de dos mil cuatro, la cual fue excluida de la exigencia contenida en la mencionada Resolución de Determinación. De la liquidación realizada en la Resolución de Determinación N° 012-003-0004729 se observó que no incluía como parte de la omisión liquidada, la deuda contenida en la Declaración Jurada Rectificatoria del quince de setiembre de dos mil cuatro por la suma de quinientos treinta y cuatro mil ochocientos diecisiete nuevos soles (S/. 534,817.00), pues se trata de una deuda aceptada por la recurrente, no existiendo controversia. Sin embargo, dicha obligación, cuya prescripción se discute en el presente proceso, no fue cobrada por la SUNAT dentro del plazo que tenía para hacerlo, puesto que la deuda no fue determinada por la Administración, sino por la recurrente en la mencionada Declaración Jurada Rectificatoria; agrega que antes de emitirse la Resolución de Determinación N° 012-003-0022793, de fecha cinco de mayo de dos mil diez, la actora solicitó la prescripción de la facultad de cobranza de la deuda por concepto del Impuesto a la Renta período mil novecientos noventa y ocho, determinada mediante la citada Declaración Jurada Rectificatoria del quince de setiembre de dos mil cuatro, por haber trascurrido en exceso el plazo de prescripción previsto por el artículo 43 del Código Tributario para que la SUNAT efectúe su cobro. En tal contexto, el cómputo de la prescripción se inicia a partir del primero de enero del año siguiente a la fecha de la determinación de la obligación tributaria, conforme lo dispone el inciso 1 del artículo 44 del Código Tributario; no obstante ello, el plazo de la prescripción está sujeto a causales de interrupción, entre ellas, el reconocimiento de la obligación por parte del deudor, ocurridas las cuales se vuelve a computar un nuevo plazo de cuatro años. Si bien interpuso recurso de reclamación contra la Resolución de Determinación N° 012-003-0004729, ello no suspendió la prescripción que corría contra la facultad del fisco de cobrar la deuda determinada en la Declaración Jurada Rectificatoria presentada el dieciséis de setiembre de dos mil cuatro, por cuanto aquella fue expresamente reconocida y aceptada por la demandante.

Sexto: Ante dichas pretensiones, el Juez de la causa dictó la sentencia de primera instancia de fojas trescientos trece, su fecha veintitrés de noviembre de dos mil doce que declaró fundada la demanda, nulas las resoluciones administrativas impugnadas y reconoce el derecho de la demandante a que se declare la prescripción de la potestad de cobro de SUNAT sobre el adeudo por concepto del Impuesto a la Renta del ejercicio mil novecientos noventa y ocho. Se argumenta que la impugnación de la Resolución de Determinación N° 012-003-0004729 no suspendió el plazo de prescripción en cuanto al monto de quinientos treinta y cuatro mil ochocientos diecisiete nuevos soles (S/. 534,817.00) autoliquidado por la actora en su Declaración Jurada Rectificatoria presentada el quince de setiembre del dos mil cuatro, en tanto que dicha suma no se incluyó como adeudo exigible en la referida resolución de determinación, por lo tanto, existe un vicio de motivación en dicho acto administrativo. Anota que hubo dos plazos de prescripción que corrieron paralelamente en cuanto a la exigencia de la obligación de pago: i) respecto del monto autodeterminado por la demandante ascendente a quinientos treinta y cuatro mil ochocientos diecisiete nuevos soles (S/. 534,817.00); ii) respecto de la suma de dos millones seiscientos veintinueve mil quinientos noventa y cuatro nuevos soles (S/. 2’629,594.00) exigida en la Resolución de Determinación N° 012-003-0004729; y, dado que en el segundo monto pendiente de pago se excluyó el importe auto determinado por la demandante el quince de setiembre de dos mil cuatro, en consecuencia, acorde con lo establecido en el artículo 43 del Texto Único Ordenado del Código Tributario, la deuda prescribió el dieciséis de setiembre del dos mil ocho, pues no existió causales de suspensión o interrupción.

Séptimo: Elevados los autos en apelación, la Sala Superior mediante resolución del veintidós de abril de dos mil quince, obrante a fojas seiscientos noventa y cinco, confirmó la sentencia de primera instancia, ratificando los fundamentos de la apelada, agregando que el artículo 61 del Código Tributario autoriza a la Administración Tributaria en caso constate omisión o inexactitud

en la información proporcionada, modifique lo declarado, siendo así, la SUNAT no incluyó en la Resolución de Determinación Nº 012-003- 0004729, la cifra de quinientos treinta y cuatro mil ochocientos diecisiete nuevos soles (S/. 534, 817.00) autoliquidada por la actora, además tampoco la modificó sustentándose en omisiones o inexactitudes en su cálculo.

Octavo: Para establecer si la sentencia de vista satisface el deber de motivación de las resoluciones judiciales, es preciso analizar si ésta presenta una argumentación que exprese la justificación interna y externa de la decisión. Así pues, en cuanto a la justificación interna, la Sala Superior señaló que conforme al artículo 43 del Texto Único Ordenado del Código Tributario, la acción de la Administración Tributaria para determinar la obligación tributaria, así como la acción para exigir su pago y aplicar sanciones prescriben a los cuatro años; asimismo, indicó que según el artículo 45 inciso c) del mismo cuerpo de leyes, constituye causal de interrupción de la prescripción, el reconocimiento expreso de la obligación tributaria por parte del deudor; de otra parte, se estableció que San Fernando Sociedad Anónima reconoció una deuda tributaria de quinientos treinta y cuatro mil ochocientos diecisiete nuevos soles (S/. 534,817.00) mediante Formulario Nº 672 ingresado con fecha quince de setiembre de dos mil cuatro; por tanto, a partir del día siguiente -dieciséis de setiembre de dos mil cuatro- se computa el plazo de cuatro años para declarar la prescripción; en virtud de ello, concluye la Sala de mérito que el plazo se cumplió el dieciséis de setiembre de dos mil ocho, tiempo en el que la Administración Tributaria no exigió el pago de la deuda tributaria. En cuanto a la justificación externa, la Sala de mérito considera que, en el plano normativo, se justifica las pretensiones con lo dispuesto por los artículos 43, 45 y 46 del Código Tributario, normas que regulan los plazos de la prescripción, así como los supuestos de interrupción y suspensión de la misma; de otra parte, también invoca el artículo 61 del Código Tributario, referido a la verificación de la obligación tributaria efectuada por el propio deudor tributario. Asimismo, en el aspecto fáctico, la Sala Superior justifica las pretensiones demandadas, entre

otros documentos, en el Formulario Nº 672 ingresado con número de orden Nº 2003878, presentado con fecha quince de setiembre de dos mil cuatro, así como en la Resolución de Determinación Nº 012-003-0004729 de fojas veintiséis de dicho acompañado.

Noveno: El Procurador Público a cargo de los asuntos judiciales del Ministerio de Economía y Finanzas sustenta su recurso de casación en la supuesta existencia de una motivación aparente en la decisión impugnada, por cuanto en los considerandos noveno al décimo cuarto no se toma en consideración los artículos 60 y 61 del Código Tributario en lo que concierne a la determinación de la obligación tributaria, precisando que dicha determinación se inició con la Declaración Jurada Rectificatoria presentada por la actora con fecha quince de setiembre de dos mil cuatro; sin perjuicio de ello, agrega que dicha declaración está sujeta a fiscalización o verificación por la SUNAT; asimismo, sostiene que si bien es cierto que la interposición del recurso de reclamación contra la Resolución Directoral Nº 012-003-0004729 no enerva la exigibilidad de la deuda reconocida en la Declaración Rectificatoria antes mencionada debido a que no se ha producido dos cómputos paralelos del plazo prescriptorio como alega la demandante; además no toma en cuenta que lo expuesto en la Resolución del Tribunal Fiscal Nº 11920-8-2011 tiene como base el Acta de Reunión de Sala Plena Nº 2005-25 del diecinueve de julio de dos mil cinco, en que nuestro sistema tributario tiene la facultad para determinar la obligación tributaria del deudor.

Décimo: Al respecto, debe anotarse que el supuesto de motivación aparente se presenta cuando el juzgador pretende cumplir con el mandato de motivación, alegando frases que no tienen validez fáctica ni jurídica y que en realidad no dicen nada respecto a la controversia. Lozano Bambarén comenta: “La fundamentación aparente es acaso más peligrosa que la defectuosa, porque si bien ésta puede ser el producto de un error –este es humano- con aquella se disfraza u oculta una realidad, pretendiendo inducir a engaño al

lector desprevenido"[2]. El Tribunal Constitucional también ha señalado sobre dicho supuesto: "(…) está fuera de toda duda que se viola el derecho a una decisión debidamente motivada cuando la motivación es inexistente o cuando la misma es sólo aparente, en el sentido de que no da cuenta de las razones mínimas que sustentan la decisión o de que no responde a las alegaciones de las partes del proceso, o porque solo intenta dar un cumplimiento formal al mandato, amparándose en frases sin ningún sustento fáctico o jurídico"[3].

Undécimo: Ahora bien, del examen realizado a la sentencia de vista materia del recurso de casación, se aprecia que no se presenta el supuesto de motivación aparente, pues la Sala Superior cumple con la justificación interna y externa de la decisión recurrida, la cual está debidamente sustentada en los respectivos medios probatorios aportados por las partes procesales; más aún, en los considerandos noveno, décimo primero y décimo tercero apartado a) de la resolución recurrida, el Colegiado Superior en sus fundamentos fácticos y jurídicos analiza las consecuencias para el caso materia de autos, de la aplicación del artículo 61 del Código Tributario, referido a la verificación de la obligación tributaria efectuada por el propio deudor tributario, para concluir que la Administración Tributaria no ejerció su facultad de fiscalizar o verificar la obligación tributaria autodeterminada por la actora con fecha quince de setiembre de dos mil cuatro ascendente a quinientos treinta y cuatro mil ochocientos diecisiete nuevos soles (S/. 534,817.00), suma que no incluyó en la Resolución de Determinación N° 012-003-0004729, por consiguiente, conforme a lo dispuesto por el artículo 43 del Texto Único Ordenado del Código Tributario, la acción para determinar la deuda, exigir su pago y aplicar sanciones, prescribió a los cuatro años, plazo que concluyó el dieciséis de setiembre de dos mil ocho. Por último, no resulta relevante al presente caso considerar el artículo 60 del mismo cuerpo legal, pues no ha sido materia del

[2] LOZANO BAMBARÉN, Juan Carlos. Criterios rectores para la formulación de recursos de casación civil. Editorial Grijley, Lima, 2005, pág. 287.
[3] Tribunal Constitucional. Expediente Nº 00728-2008-PHC/TC, sentencia del 13 de octubre de 2008, fj.7.

debate jurídico el inicio de la determinación de la obligación tributaria. En consecuencia, no es posible estimar el recurso de casación por infracción normativa de los artículos 50 inciso 6 del Código Procesal Civil y artículo 139 inciso 5 de la Constitución Política del Perú, interpuesto por el Procurador Público a cargo de los asuntos judiciales del Ministerio de Economía y Finanzas, debiendo ser declarado infundado.

Duodécimo: Respecto al recurso de casación interpuesto por el Procurador Público de la Superintendencia Nacional de Administración Tributaria, sobre la infracción procesal por inaplicación del inciso 6 del artículo 50°, así como del inciso 4 del artículo 122° del Código Procesal Civil, normas referidas al deber de motivar las resoluciones judiciales; alegan que la sentencia de vista adolece de incongruencia procesal externa, pues omite pronunciarse respecto a la determinación de la obligación tributaria en los términos expuestos en el recurso de apelación, esto es, si pueden existir o no paralelamente dos actos de determinación de la obligación tributaria realizada por la SUNAT; también agrega que la sentencia de vista adolece de vicios de incongruencia procesal interna, pues no se ha pronunciado sobre un argumento central de su recurso de apelación, presentando incoherencias en los fundamentos de su parte expositiva, al señalar que la Administración Tributaria puede modificar la determinación de la obligación tributaria efectuada por el deudor tributario si detecta la omisión o la inexactitud de lo declarado; no obstante ello, de manera incoherente la Sala niega su propia afirmación al señalar que el monto de quinientos treinta y cuatro mil ochocientos diecisiete nuevos soles (S/. 534,817.00), autoliquidado por San Fernando Sociedad Anónima, no fue parte de la determinación de la obligación tributaria contenida en la Resolución de Determinación N° 012-003-0004729.

Décimo Tercero: Sobre la motivación incongruente, el Tribunal Constitucional ha señalado que: "*La motivación sustancialmente incongruente. El derecho a la tutela judicial efectiva y, en concreto, el derecho a la debida motivación de las sentencias, obliga a los órganos judiciales a resolver las pretensiones de las*

partes de manera congruente con los términos en que vengan planteadas, sin cometer, por lo tanto, desviaciones que supongan modificación o alteración del debate procesal (incongruencia activa). Desde luego, no cualquier nivel en que se produzca tal incumplimiento genera de inmediato la posibilidad de su control mediante el proceso de amparo. El incumplimiento total de dicha obligación, es decir, el dejar incontestadas las pretensiones, o el desviar la decisión del marco del debate judicial generando indefensión, constituye vulneración del derecho a la tutela judicial y también del derecho a la motivación de la sentencia (incongruencia omisiva)"[4]. Asimismo, debe anotarse que la congruencia externa, como principio rector de toda sentencia, consiste en la plena coincidencia que debe existir entre lo resuelto, en un juicio o recurso, con el litigio planteado por las partes, en la demanda respectiva y en el acto o resolución objeto de impugnación, sin omitir o introducir aspectos ajenos a la controversia; mientras que la congruencia interna exige que en la sentencia no se contengan consideraciones contrarias entre sí o con los puntos resolutivos. Por tanto, si el órgano jurisdiccional, al resolver un juicio o recurso electoral, introduce elementos ajenos a la controversia o resuelve más allá, o deja de resolver sobre lo planteado o decide algo distinto, incurre en el vicio de incongruencia de la sentencia, que la torna contraria a Derecho.

Décimo Cuarto: Con relación a los agravios de la recurrente, examinada la sentencia de vista, se aprecia que la Sala Superior sí se ha pronunciado sobre la coexistencia de dos actos de determinación de la obligación tributaria realizada por la SUNAT, en efecto, se ha concluido en el décimo segundo considerando de la sentencia de vista que la Resolución de Determinación N° 012-003-0004729 y su posterior declaración de nulidad por parte del Tribunal Fiscal (RTF N° 12364-1-2009) no han afectado el plazo de prescripción de la acción de cobro de la SUNAT sobre la deuda tributaria de quinientos treinta y cuatro mil ochocientos diecisiete nuevos soles (S/. 534,817.00) reconocida por

[4] Tribunal Constitucional. Exp. N° 03943-2006-PA/TC, sentencia del 11 de diciembre de 2006, fj 4.

San Fernando Sociedad Anónima mediante Declaración Jurada Rectificatoria del quince de setiembre de dos mil cuatro, oportunidad en que se inició el cómputo del plazo de prescripción de cuatro años establecido por el artículo 43 del Código Tributario, el cual venció el dieciséis de setiembre del dos mil ocho, no obstante, que no existió impedimento para que SUNAT hubiere cuestionado el monto auto determinado por el deudor tributario o exigido su pago. Conforme se aprecia del considerando décimo tercero de la recurrida: en su apartado a) la Sala determinó que la Resolución de Determinación N° 012-003-0004729 no incluyó la citada suma autoliquidada por la actora; en el apartado b) descarta la existencia de dos cómputos paralelos del plazo de prescripción, pues sólo existió un único plazo de prescripción para el monto autoliquidado en la declaración jurada rectificatoria presentada por la demandante el quince de setiembre de dos mil cuatro; siendo materia ajena a ello la suspensión del plazo de prescripción por haberse interpuesto recurso de reclamación contra la Resolución de Determinación N° 012-003-0004729 que no incluyó el monto autoliquidado por quinientos treinta y cuatro mil ochocientos diecisiete nuevos soles (S/. 534,817.00). Por tanto, en la sentencia de vista no se advierte incongruencia, pues se ha pronunciado sobre los agravios de la recurrente y ha expresado las razones que justifican la decisión impugnada, por consiguiente, el recurso de casación sobre infracción procesal por inaplicación de los artículos 50 inciso 6 y artículo 122° inciso 4 del Código Procesal Civil, deviene infundado.

Décimo Quinto: En cuanto a la infracción normativa procesal denunciada por inaplicación del inciso 5 del artículo 139° de la Constitución Política del Perú, concordante con el artículo 12 del Texto Único Ordenado de la Ley Orgánica del Poder Judicial, normas referidas al deber de motivar las resoluciones judiciales; la recurrente señala que la sentencia de vista incurre en motivación insuficiente y aparente, toda vez que no sustenta debidamente las razones por las cuales considera que la Resolución de Determinación N° 012-003-0004729 no modificó la autoliquidación realizada por San Fernando Sociedad Anónima

con fecha quince de setiembre de dos mil cuatro y por el solo hecho de que la SUNAT en la Resolución de Determinación consignara el monto de autoliquidación por la demandante, ascendente a quinientos treinta y cuatro mil ochocientos diecisiete nuevos soles (S/ 534,817.00).

Décimo Sexto: Ahora bien, examinada la resolución impugnada en casación, conforme se aprecia de los considerandos noveno y décimo primero de esta resolución, se puede concluir que no se presentan los supuestos de motivación insuficiente o aparente alegada por la impugnante, debido a que la Sala Superior ha justificado en forma interna como externa la decisión adoptada, con base en los actuados y con arreglo a las normas jurídicas pertinentes y hechos sometidos a controversia. En efecto, la Sala Superior ha concluido: i) que con arreglo al artículo 61 del Código Tributario, la SUNAT tuvo la oportunidad de fiscalizar o verificar el importe de la obligación tributaria determinada por la demandante, sin embargo, no ejerció dicha facultad en su oportunidad; ii) la actora reconoció una deuda tributaria ascendente a quinientos treinta y cuatro mil ochocientos diecisiete nuevos soles (S/ 534,817.00), mediante Declaración Jurada N° 672- 2003878 del quince de setiembre de dos mil cuatro, lo cual se desprende del Anexo I.1 de la Resolución de Determinación N° 012-003-0004729, corrientes ambas a fojas veinticuatro y veintiséis del expediente administrativo; iii) la citada deuda autodeterminada, fue excluida de la determinación de la renta imponible efectuada por SUNAT, lo cual la Sala Superior aprecia con toda claridad del Anexo I.1 donde para arribar al total de la deuda capital de dos millones seiscientos veintinueve mil quinientos noventa y cuatro nuevos soles (S/ 2’629,594.00), deduce entre otras sumas, la reconocida por San Fernando Sociedad Anónima ascendente a quinientos treinta y cuatro mil ochocientos diecisiete nuevos soles (S/ 534,817.00), así finalmente, este resultado de dos millones seiscientos veintinueve mil quinientos noventa y cuatro nuevos soles (S/ 2’629,594.00) es recogido por la Resolución de Determinación N° 012-003-0004729. Finalmente, debemos resaltar que los fundamentos que sustentan este extremo del recurso

impugnatorio constituyen temas distintos el control lógico formal del silogismo judicial y la correcta interpretación del derecho objetivo. Por tanto, la sentencia de vista se encuentra suficientemente motivada, deviniendo en infundada la infracción normativa procesal denunciada por inaplicación del inciso 5 del artículo 139° de la Constitución Política del Perú, concordante con el artículo 12 del Texto Único Ordenado de la Ley Orgánica del Poder Judicial.

Décimo Séptimo: En cuanto a la infracción normativa material denunciada por el Procurador Público de la SUNAT, ésta se sustenta en la infracción normativa por indebida interpretación de los artículos 59° y 61° del Código Tributario e inaplicación del literal a) del numeral 1 y último párrafo del artículo 46° y literal a) del artículo 115° del Código Tributario, bajo el argumento de que la sentencia de vista bajo una indebida interpretación de los artículos 59° y 61° del Código Tributario, señala que pueden haber simultáneamente dos actos de determinación de la obligación tributaria por un mismo tributo y periodo, cuando ello es incorrecto pues la acción de determinación es única, integral y definitiva, razón por la cual la determinación de la obligación tributaria realizada por la SUNAT mediante Resolución de Determinación N° 012-0 03-0004729 modificó y sustituyó a la autoliquidación efectuada por San Fernando Sociedad Anónima el quince de setiembre de dos mil cuatro; agrega a ello que la sentencia de vista dejó de aplicar el literal a) del numeral 1 y último párrafo del artículo 46° del Código Tributario, al no considerar que el procedimiento contencioso tributario que motivó la nulidad de la Resolución de Determinación N° 012-0003-0004729 sí suspendió el plazo de prescripción para el cobro de la deuda contenida en la autoliquidación efectuada por la actora el quince de setiembre de dos mil cuatro y, no pueden computarse simultáneamente dos plazos de prescripción respecto de la acción de cobro por el mismo tributo y periodo, y a razón de todo ello, la acción de cobro del monto rectificado ya había prescrito. Asevera que la sentencia de vista al señalar que no existió motivo y/o impedimento para que la SUNAT no exija el pago del monto de quinientos treinta y cuatro mil ochocientos diecisiete nuevos soles (S/. 534,817.000) en

uso de su facultad de cobro, incurrió en infracción normativa toda vez que dejó de aplicar el literal a) del artículo 115 del Código Tributario, mediante el cual se establece como deuda exigible la contenida en la Resolución de Determinación no reclamada, por ende, la SUNAT se encontraría impedida de exigir el pago del referido monto, mientras se encontraba en controversia la Resolución de Determinación N° 012-0003-0004729, esto es, en tant o no se declare la nulidad del precitado valor.

Décimo Octavo: Para efectos de absolver la referida infracción normativa material, resulta pertinente reiterar los fundamentos expuestos en nuestros considerandos décimo cuarto y décimo sexto precedentes en el sentido de que la SUNAT no ejerció con arreglo al artículo 61 del Código Tributario la facultad de fiscalizar o verificar el importe de la obligación tributaria auto determinada por la demandante, no obstante que tuvo la oportunidad para ello; asimismo, consideró acreditado que la actora reconoció una deuda tributaria ascendente a quinientos treinta y cuatro mil ochocientos diecisiete nuevos soles (S/ 534,817.00); que dicha deuda tributaria fue excluida de la Resolución de Determinación N° 012-003-0004729 según aprecia de su Anexo I.1, el cual tiene como resultado una deuda total de dos millones seiscientos veintinueve mil quinientos noventa y cuatro nuevos soles (S/ 2’629,594.00), previa deducción de diversas sumas entre ellas la reconocida por San Fernando Sociedad Anónima ascendente a quinientos treinta y cuatro mil ochocientos diecisiete (S/ 534,817.00). Por otro lado, se pronunció por la coexistencia de dos actos de determinación de la obligación tributaria ejecutados por la SUNAT, efectivamente, concluyó en su considerando décimo segundo que la Resolución de Determinación N° 012-003-0004729 y su posterior declaración de nulidad por el Tribunal Fiscal no interrumpió o suspendió el plazo prescriptorio que tenía SUNAT para cobrar la deuda tributaria por quinientos treinta y cuatro mil ochocientos diecisiete (S/. 534,817.00) reconocida por San Fernando Sociedad Anónima mediante declaración jurada rectificatoria presentada el quince de setiembre de dos mil cuatro, en todo caso, con arreglo

al artículo 43 del Código Tributario, es en dicha fecha que se inició el cómputo del plazo de prescripción de cuatro años, el cual venció el dieciséis de setiembre del dos mil ocho.

Asimismo, reiteramos el contenido del considerando décimo tercero de la recurrida, en cuanto concluyó en que la Resolución de Determinación N° 012-003-0004729 excluyó la deuda autoliquidada por la actora y que transcurrió el plazo de prescripción para el monto autoliquidado en la declaración jurada rectificatoria presentada por la demandante. Por último, se concluye que la suma de dos millones seiscientos veintinueve mil quinientos noventa y cuatro nuevos soles (S/ 2’629,594.00) producto de la Resolución de Determinación N° 012-003-0004729 es ajena a la obligación tributaria de quinientos treinta y cuatro mil ochocientos diecisiete nuevos soles (S/. 534,817.00) reconocida por la actora.

Décimo Noveno: El artículo 59 del Código Tributario establece que por el acto de la determinación de la obligación tributaria: a) El deudor tributario verifica la realización del hecho generador de la obligación tributaria, señala la base imponible y la cuantía del tributo; y b) La Administración Tributaria verifica la realización del hecho generador de la obligación tributaria, identifica al deudor tributario, señala la base imponible. Según esto existen dos formas de determinación de la obligación tributaria, la realizada por el deudor tributario y por la Administración. En el caso de la determinación por el propio deudor tributario, éste debe verificar la realización del hecho generador de la obligación tributaria, señalar la base imponible y la cuantía del tributo. Esta declaración tributaria tiene las consideraciones propias de un acto jurídico. La determinación hecha por el deudor tributario está sujeta a fiscalización o verificación de la Administración Tributaria de acuerdo con lo dispuesto por el artículo 61 del Código Tributario, por lo cual se asume que esta clase de determinación no es definitiva.

Vigésimo: Ahora bien, en el caso en discusión, se advierte que las instancias de mérito han establecido fácticamente que en el año mil novecientos noventa

y nueve, la Administración Tributaria dio inicio a la fiscalización de las obligaciones tributarias de San Fernando Sociedad Anónima (en ese entonces Molinos Mayo Sociedad Anónima) correspondientes al Impuesto a la Renta del año mil novecientos noventa y ocho; fiscalización que concluyó con la Resolución del Tribunal Fiscal N° 4531-1-2003, del doce de agosto de dos mil tres, que anuló el Requerimiento N° 990011010350-00 1 y todo lo actuado con posterioridad, ordenando a SUNAT una nueva fiscalización, conforme se aprecia de fojas ciento treinta y nueve del expediente administrativo. Posteriormente, en una segunda fiscalización realizada a la demandante, la Administración Tributaria dictó la Resolución de Determinación Nº 012- 003 - 0004729, de fecha veintiocho de octubre de dos mil cuatro, mediante la cual se exigió a la actora el pago del Impuesto a la Renta derivado únicamente del reparo a la deducción como gasto de la provisión por deudas de cobranza, por el monto de dos millones seiscientos veintinueve mil quinientos noventa y cuatro nuevos soles (S/. 2´629,594.00), más intereses legales, conforme se aprecia de fojas veintiséis del expediente administrativo, debiendo reiterarse que en dicha resolución no se incluyó el monto adeudado reconocido por la demandante, puesto que ésta reconoció una deuda tributaria de quinientos treinta y cuatro mil ochocientos diecisiete nuevos soles (S/. 534, 817.00) mediante el Formulario Nº 672 ingresado con número de orden 2003878, presentado con fecha quince de setiembre de dos mil cuatro, de conformidad con la facultad contemplada por el artículo 59 del Código Tributario, norma que permite la determinación de la obligación tributaria por el propio deudor; por tanto, en aplicación del artículo 61 de dicho Código la Administración tenía la potestad de fiscalizar o verificar dicha determinación; sin embargo, conforme a lo expuesto precedentemente, SUNAT no exigió dicho pago en uso de su facultad de cobro; por tal motivo, la referida deuda tributaria no formó parte ni de la primera ni segunda fiscalización, no siendo aplicable el supuesto normativo contemplado por el artículo 46 acápite a) del Código Tributario, según el cual el plazo de prescripción de las acciones para determinar la

obligación y aplicar sanciones se suspende durante la tramitación del procedimiento contencioso tributario. En tal contexto, San Fernando Sociedad Anónima mediante la declaración jurada rectificatoria del quince de setiembre de dos mil cuatro reconoció la suma de quinientos treinta y cuatro mil ochocientos diecisiete nuevos soles (S/. 534,817.00), mediante un acto de reconocimiento expreso de la deuda tributaria, por lo que de conformidad con el inciso c) del artículo 45 del Código Tributario, modificado por el artículo 20 del Decreto Legislativo Nº 953, el plazo de prescripción fue interrumpido, reiniciando su cómputo al día siguiente, esto es, el día dieciséis de setiembre de dos mil cuatro y dado que el plazo de prescripción es de cuatro años, de acuerdo al artículo 43 del Código Tributario, se concluye que este plazo se cumplió el día dieciséis de setiembre de dos mil ocho; siendo que, en dicho plazo la Administración no realizó acto administrativo alguno para suspender la prescripción; por tal razón, y habiéndose presentado el escrito de solicitud de prescripción el quince de julio de dos mil diez y no habiendo existido motivo y/o impedimento para que la SUNAT no exija el pago del monto de quinientos treinta y cuatro mil ochocientos diecisiete nuevos soles (S/. 534, 817.00) en uso de su facultad de cobro, dicha facultad ha prescrito al cabo de cuatro años, conforme al artículo 43 del mismo Código, esto es, el plazo se cumplió el dieciséis de setiembre de dos mil ocho, sin que exista motivo y/o impedimento para que SUNAT exija el pago de la suma de quinientos treinta y cuatro mil ochocientos diecisiete nuevos soles (S/.534,817.00), autodeterminada por la empresa contribuyente; siendo ello así, no se advierte la indebida interpretación de los artículos 59°y 61°del Código Tributario, m enos aún la inaplicación de su artículo 46 acápite a). Finalmente, respecto a la supuesta inaplicación del artículo 115 literal a) del Código Tributario, según el cual la deuda exigible dará lugar a las acciones de coerción para su cobranza; esta norma legal deviene en impertinente, por haber prescrito el plazo para accionar el cobro de la obligación tributaria, vale decir, no tiene incidencia directa sobre la decisión impugnada; siendo así, este extremo del recurso debe ser declarado infundado.

IV.- DECISIÓN

Por tales consideraciones Declararon **INFUNDADOS** los recursos de casación interpuestos por: (i) El Procurador Público del Ministerio de Economía y Finanzas y, (ii) El Procurador de la Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria – SUNAT, obrante a fojas setecientos treinta y cinco y ochocientos siete, respectivamente; en consecuencia, **NO CASARON** la sentencia de vista de fecha veintidós de abril de dos mil quince, obrante a fojas seiscientos noventa y cinco, expedida por la Sexta Sala Especializada en lo Contencioso Administrativo con Subespecialidad en temas Tributarios y Aduaneros de la Corte Superior de Justicia de Lima; **MANDARON** se publique la presente resolución en el Diario Oficial "El Peruano" conforme a Ley; en los seguidos por San Fernando Sociedad Anónima contra el Tribunal Fiscal y otro, sobre Acción Contencioso Administrativa; y los devolvieron. **Juez Supremo Ponente: Vinatea Medina**.

S.S.

LAMA MORE

VINATEA MEDINA

RUEDA FERNÁNDEZ

TOLEDO TORIBIO

SENTENCIA
CAS. N° 10557- 2015
LIMA

MALCA GUAYLUPO

Ncd/Mcc/bma