



MINISTERIO DE ECONOMÍA Y FINANZAS  
TRIBUNAL FISCAL

"AÑO DEL BUEN SERVICIO AL CIUDADANO"

ACTA DE REUNIÓN DE SALA PLENA N° 2017-13

TEMA : DETERMINAR SI PROCEDE ADMITIR A TRÁMITE Y EMITIR PRONUNCIAMIENTO RESPECTO DE UN RECURSO DE RECLAMACIÓN CUANDO EL ADMINISTRADO PRESENTÓ DICHO RECURSO DESPUÉS DE HABERSE DESISTIDO DEL RECURSO DE APELACIÓN PRESENTADO CONTRA LA RESOLUCIÓN QUE DECLARÓ INADMISIBLE UN PRIMER RECURSO DE RECLAMACIÓN FORMULADO CONTRA EL MISMO VALOR.

FECHA	:	07 de agosto de 2017		
HORA	:	3:00 p.m.		
MODALIDAD	:	Vídeo conferencia		
LUGAR	:	Calle Diez Canseco N° 258, Miraflores Javier Prado Oeste N° 1115, San Isidro		
ASISTENTES	:	Licette Zúñiga D. Pedro Velásquez L.R. Jesús Fuentes B. Marco Huamán S. Patricia Meléndez K. Rossana Izaguirre L.I.	Luis Ramírez M. Mariella Casalino M. Gabriela Márquez P. Elizabeth Winstanley P. Roxana Ruiz A. Caridad Guarniz C.	Juana Pinto de A. Ada Flores T. Carmen Terry R. Doris Muñoz G. Cristina Huertas L. Zoraida Olano S.-
NO ASISTENTES	:	Sergio Ezeta C. Víctor Castañeda A. Raúl Queuña D. Jorge Sarmiento D. Lorena Amico D. Rosa Barrantes T. José Martel S. Gary Falconí S. Lily Villanueva A.	Vacaciones a la fecha de votación. Vacaciones a la fecha de suscripción. Vacaciones a la fecha de suscripción. Vacaciones a la fecha de votación. Vacaciones a la fecha de votación. Vacaciones a la fecha de suscripción. Vacaciones a la fecha de votación. Vacaciones a la fecha de votación. Vacaciones a la fecha de votación.	

I. ANTECEDENTES:

- Memorando N° 0901-2017-EF/40.01, mediante el que la Presidenta del Tribunal Fiscal convoca a los vocales a sesión de Sala Plena.
- Informe que sustenta el acuerdo adoptado.

*W M P R V R D J M  
D A Q X G  
P J 01 7 64*

II. AGENDA:

Suscripción de la presente Acta de Sesión de Sala Plena, que contiene los puntos de deliberación, los votos emitidos y el acuerdo adoptado, tal como se detalla en el reporte del "Sistema de Votación vía Web" que se adjunta a continuación, así como su fundamento, siendo la decisión adoptada la siguiente:

**"Procede iniciar un nuevo procedimiento contencioso tributario mediante la presentación de un recurso de reclamación que cumpla los requisitos establecidos para su admisión a trámite, con posterioridad a que se haya aceptado el desistimiento del recurso de apelación interpuesto contra una resolución que declaró inadmisible un recurso de reclamación".**

*M. P. R. R. P. S. +  
Q. A. S. S. C. M. C. n  
J. C. M.*

## Reporte de Elecciones de Sala Plena

DETERMINAR SI PROCEDE ADMITIR A TRÁMITE Y EMITIR PRONUNCIAMIENTO RESPECTO DE UN RECURSO DE RECLAMACIÓN CUANDO EL ADMINISTRADO PRESENTÓ DICHO RECURSO DESPUÉS DE HABERSE DESISTIDO DEL RECURSO DE APELACIÓN PRESENTADO CONTRA LA RESOLUCIÓN QUE DECLARÓ INADMISIBLE UN PRIMER RECURSO DE RECLAMACIÓN FORMULADO CONTRA EL MISMO VALOR.

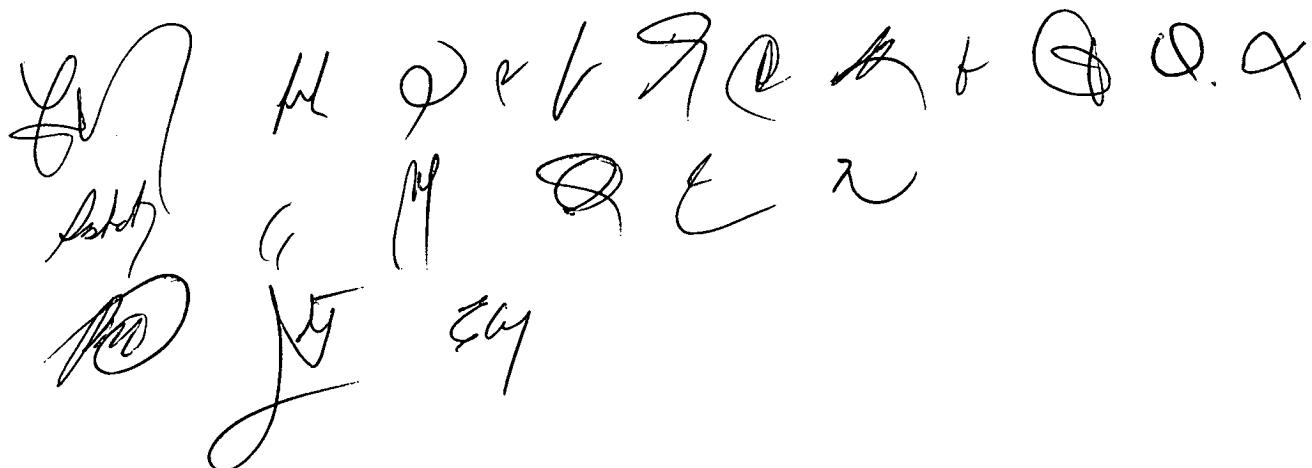
Emisión de reporte: 2017-08-07 14:16:07

Electores: 21 Vocales

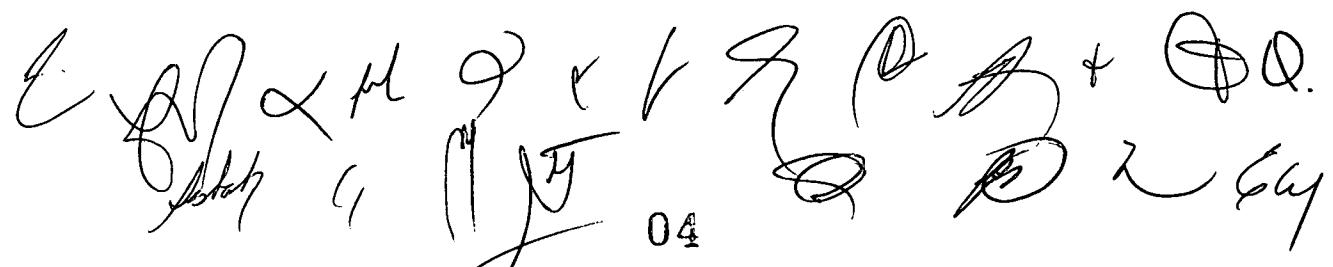
- Barrantes Takata, Rosa
- Casalino Mannarelli, Fausta
- Castañeda Altamirano, Víctor Eduardo
- Flores Talavera, Ada María Tarcila
- Fuentes Borda, Jesús Edwin
- Guarniz Cabell, Caridad Del Rocío
- Huaman Sialer, Marco Antonio
- Huertas Lizarzaburu, Cristina
- Izaguirre Llampasi, Rossana
- Marquez Pacheco, Gabriela Patricia
- Melendez Kohatsu, Patricia Jaquelin
- Muñoz García, Doris
- Olano Silva, Zoraída Alicia
- Pinto Valega, Juana Estrella
- Queuña Diaz, Raul Nicolas
- Ramirez Mio, Luis
- Ruiz Abarca, Roxana Zulema
- Terry Ramos, Carmen Ines
- Velasquez Lopez Raygada, Pedro Enrique
- Winstanley Patio, Elizabeth Teresa
- Zuñiga Dulanto, Licette Isabel

Inicio de votación: 2017-08-04 10:00:50

Fin de votación: 2017-08-04 16:00:00

A large, handwritten signature in black ink is positioned on the left side of the page. To the right of the signature, there is a rectangular stamp with the text "SALA PLENA" and "03" in the center. The stamp is partially obscured by the handwritten signature.

TEMA:	DETERMINAR SI PROcede ADMITIR A TRÁMITE Y EMITIR PRONUNCIAMIENTO RESPECTO DE UN RECURSO DE RECLAMACIÓN CUANDO EL ADMINISTRADO PRESENTÓ DICHO RECURSO DESPUÉS DE HABERSE DESISTIDO DEL RECURSO DE APELACIÓN PRESENTADO CONTRA LA RESOLUCIÓN QUE DECLARÓ INADMISIBLE UN PRIMER RECURSO DE RECLAMACIÓN FORMULADO CONTRA EL MISMO VALOR.		
	PROPUESTAS A VOTAR		
	PROPIUESTA 1	PROPIUESTA 2	OPCIÓN DISCREPANTE A TODAS LAS PROPUESTAS
	Procede iniciar un nuevo procedimiento contencioso tributario mediante la presentación de un recurso de reclamación que cumpla los requisitos establecidos para su admisión a trámite, con posterioridad a que se haya aceptado el desistimiento del recurso de apelación interpuesto contra una resolución que declaró inadmisible un recurso de reclamación.	No procede iniciar un nuevo procedimiento contencioso tributario mediante la presentación de un recurso de reclamación, con posterioridad a que se haya aceptado el desistimiento del recurso de apelación interpuesto contra una resolución que declaró inadmisible un recurso de reclamación.	
Vocales			
Barrantes Takata	X		
Casalino Mannarelli	X		
Castañeda Altamirano			X
Flores Talavera	X		
Fuentes Borda		X	
Guarniz Cabell	X		
Huaman Sialer			X
Huertas Lizarzaburu	X		
Izaguirre Llampasi	X		
Marquez Pacheco	X		
Melendez Kohatsu	X		
Muñoz Garcia	X		
Olano Silva	X		
Pinto Valega			X
Queuña Diaz	X		
Ramirez Mio	X		



Ruiz Abarca	X		
Terry Ramos	X		
Velasquez Lopez Raygada		X	
Winstanley Patio			X
Zuñiga Dulanto	X		
<b>Sub Total</b>	<b>15</b>	<b>2</b>	<b>4</b>
<b>TOTAL</b>	<b>15</b>	<b>6</b>	

**Historial del sistema**

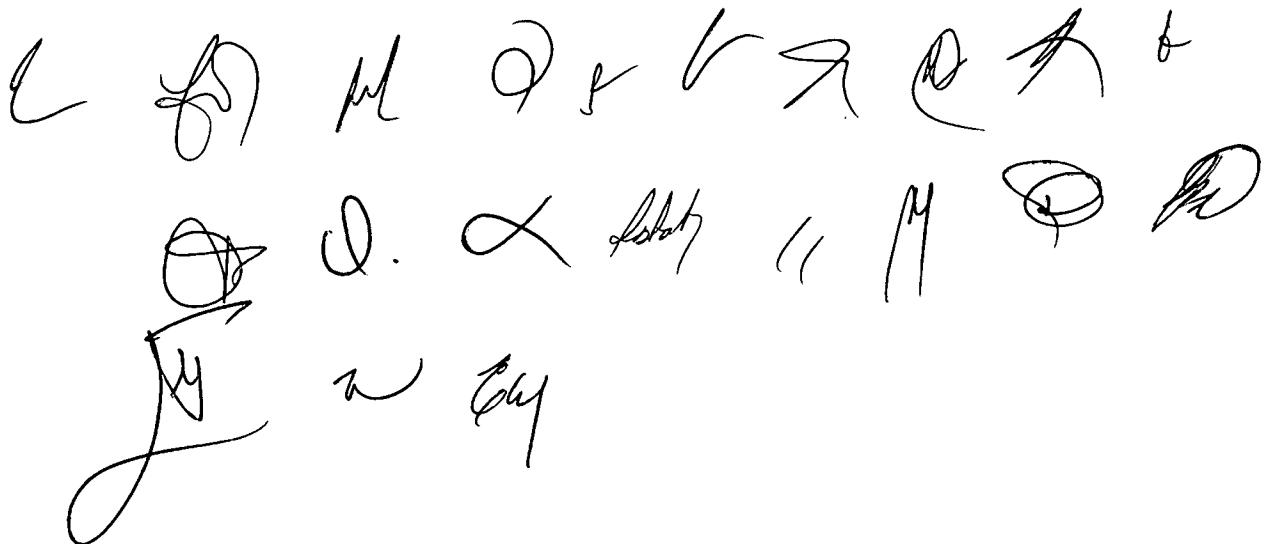
pmelendez - 2017-08-04 10:03:19 - 10.6.1.55 ||||| vcastaneda - 2017-08-04 10:08:18 - 10.0.14.26 ||||| pvelasquez - 2017-08-04 10:08:56  
 - 10.0.14.139 ||||| fcasalino - 2017-08-04 10:19:38 - 10.0.14.208 ||||| jfuentes - 2017-08-04 10:41:24 - 10.0.14.201 ||||| jpinto - 2017-08-04 10:51:20 - 10.0.14.78 ||||| cguarniz - 2017-08-04 11:09:11 - 10.6.1.68 ||||| mhuertas - 2017-08-04 11:18:43 - 10.0.14.31 ||||| rizaguirre - 2017-08-04 11:18:44 - 10.0.14.223 ||||| rqueuna - 2017-08-04 11:19:26 - 10.0.14.156 ||||| zolano - 2017-08-04 11:27:05 - 10.0.14.17 ||||| lzuniga - 2017-08-04 11:40:27 - 10.0.14.6 ||||| iramirez - 2017-08-04 11:41:47 - 10.0.14.128 ||||| cterry - 2017-08-04 11:46:10 - 10.6.1.54 ||||| rbarrantes - 2017-08-04 11:47:43 - 10.6.1.85 ||||| dmunoz - 2017-08-04 12:52:40 - 10.6.1.133 ||||| rruiz - 2017-08-04 12:59:11 - 10.6.1.84 ||||| mhuaman - 2017-08-04 13:06:43 - 10.6.1.17 ||||| ewinstanley - 2017-08-04 13:10:05 - 10.6.1.39 ||||| gmarquez - 2017-08-04 14:11:49 - 10.6.1.24 ||||| amflores - 2017-08-04 14:52:44 - 10.0.14.52 |||||

TEMA:	DETERMINAR SI PROCEDE ADMITIR A TRÁMITE Y EMITIR PRONUNCIAMIENTO RESPECTO DE UN RECURSO DE RECLAMACIÓN CUANDO EL ADMINISTRADO PRESENTÓ DICHO RECURSO DESPUÉS DE HABERSE DESISTIDO DEL RECURSO DE APELACIÓN PRESENTADO CONTRA LA RESOLUCIÓN QUE DECLARÓ INADMISIBLE UN PRIMER RECURSO DE RECLAMACIÓN FORMULADO CONTRA EL MISMO VALOR.	
	PUBLICACIÓN EN EL DIARIO OFICIAL EL PERUANO	
	PROPIUESTA 1	PROPIUESTA 2
	El acuerdo que se adopta en la presente sesión se ajusta a lo establecido por el artículo 154º del Código Tributario, y en consecuencia, la resolución que se emita debe ser publicada en el diario oficial El Peruano.	El acuerdo que se adopta en la presente sesión no se ajusta a lo establecido por el artículo 154º del Código Tributario.
Vocales		
Barrantes Takata	X	
Casalino Mannarelli	X	
Castañeda Altamirano	X	
Flores Talavera	X	
Fuentes Borda	X	
Guarniz Cabell	X	
Huaman Sialer	X	
Huertas Lizarzaburu	X	
Izaguirre Llampasi	X	
Marquez Pacheco	X	
Melendez Kohatsu	X	
Muñoz Garcia	X	
Olano Silva	X	
Pinto Valega	X	
Queuña Diaz	X	
Ramirez Mio	X	
Ruiz Abarca	X	
Terry Ramos	X	
Velasquez Lopez Raygada	X	
Winstanley Patio	X	
Zuñiga Dulanto	X	
TOTAL	21	

Handwritten signatures and a stamp in the bottom right corner, including a date stamp '4/9/06'.

**Historial del sistema**

pmelendez - 2017-08-04 10:03:32 - 10.6.1.55 ||||| vcastaneda - 2017-08-04 10:08:26 - 10.0.14.26 ||||| pvelasquez - 2017-08-04 10:09:19 - 10.0.14.139 ||||| fcasalino - 2017-08-04 10:20:00 - 10.0.14.208 ||||| jfuentes - 2017-08-04 10:41:37 - 10.0.14.201 ||||| jpinto - 2017-08-04 10:51:28 - 10.0.14.78 ||||| cguarniz - 2017-08-04 11:09:17 - 10.6.1.68 ||||| mhuertas - 2017-08-04 11:18:48 - 10.0.14.31 ||||| rizaguirre - 2017-08-04 11:18:48 - 10.0.14.223 ||||| rqueuna - 2017-08-04 11:19:40 - 10.0.14.156 ||||| zolano - 2017-08-04 11:27:12 - 10.0.14.17 ||||| lzuniga - 2017-08-04 11:40:37 - 10.0.14.6 ||||| lramirez - 2017-08-04 11:41:57 - 10.0.14.128 ||||| cterry - 2017-08-04 11:46:29 - 10.6.1.54 ||||| rbarrantes - 2017-08-04 11:47:57 - 10.6.1.85 ||||| dmunoz - 2017-08-04 12:54:50 - 10.6.1.133 ||||| rruiz - 2017-08-04 12:59:18 - 10.6.1.84 ||||| mhuanan - 2017-08-04 13:07:02 - 10.6.1.17 ||||| ewinstanley - 2017-08-04 13:10:18 - 10.6.1.39 ||||| gmarquez - 2017-08-04 14:11:57 - 10.6.1.24 ||||| amflores - 2017-08-04 14:52:55 - 10.0.14.52 |||||

A handwritten signature in black ink, appearing to read "Daniel M. Oviedo". The signature is fluid and cursive, with a large, stylized 'D' at the beginning. The name is written in two lines: "Daniel" on the top line and "M. Oviedo" on the bottom line.

### III. DISPOSICIONES FINALES:

Se deja constancia que forma parte integrante del Acta el informe que se indica en el punto I de la presente (Antecedentes) y que la presente acta consta de nueve folios, lo que incluye al reporte del "Sistema de Votación vía Web".

No habiendo otro asunto que tratar, se levantó la sesión iniciándose el trámite de firmas de la presente acta, en señal de conformidad.



Licette Zúñiga Dulanto



Luis Ramírez Mío

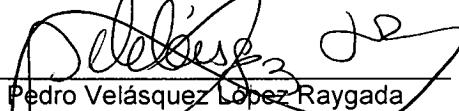


Juana Pinto de Atiaga



Víctor Castañeda Altamirano

14/8/2017



Pedro Velásquez López-Raygada



Mariella Casalino Manarelli



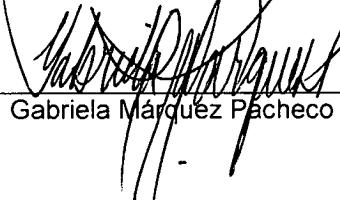
Raúl Queuña Díaz



Ada Flores Talavera



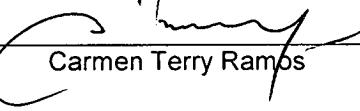
Jesús Fuentes Borda



Gabriela Marqués Pacheco



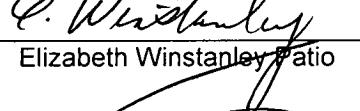
Rosa Barrantes Takata



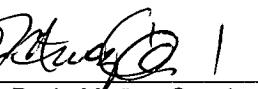
Carmen Terry Ramos



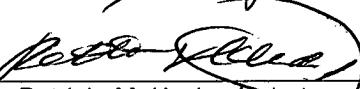
Marco Huamán Sialer



Elizabeth Winstanley Ratto



Doris Muñoz García



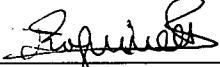
Patricia Meléndez Kohatsu



Roxana Ruiz Abarca



Cristina Huertas Lizarzaburu

  
Rossana Zaguirre Llampasi

  
Caridad Guarniz Cabell

  
Zoraida Olano Silva

ACTA DE REUNIÓN DE SALA PLENA Nº 2017-13

## INFORME DE SALA PLENA

**TEMA: DETERMINAR SI PROCEDE ADMITIR A TRÁMITE Y EMITIR PRONUNCIAMIENTO RESPECTO DE UN RECURSO DE RECLAMACIÓN CUANDO EL ADMINISTRADO PRESENTÓ DICHO RECURSO DESPUÉS DE HABERSE DESISTIDO DEL RECURSO DE APELACIÓN PRESENTADO CONTRA LA RESOLUCIÓN QUE DECLARÓ INADMISIBLE UN PRIMER RECURSO DE RECLAMACIÓN FORMULADO CONTRA EL MISMO VALOR.**

### PLANTEAMIENTO:

El artículo 130° del Texto Único Ordenado del Código Tributario, aprobado por Decreto Supremo N° 133-2013-EF establece que:

*"El deudor tributario podrá desistirse de sus recursos en cualquier etapa del procedimiento.*

*El desistimiento en el procedimiento de reclamación o de apelación es incondicional e implica el desistimiento de la pretensión.*

*El desistimiento de una reclamación interpuesta contra una resolución ficta denegatoria de devolución o de una apelación interpuesta contra dicha resolución ficta, tiene como efecto que la Administración Tributaria se pronuncie sobre la devolución o la reclamación que el deudor tributario consideró denegada. (...)*

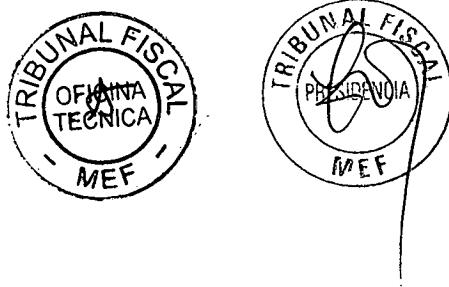
*En lo no contemplado expresamente en el presente artículo, se aplicará la Ley del Procedimiento Administrativo General".*

De otro lado, el numeral 189.1 del artículo 189° de la Ley N° 27444<sup>1</sup> establece que el desistimiento del procedimiento importará la culminación del mismo, pero no impedirá que posteriormente vuelva a plantearse igual pretensión en otro procedimiento. Por su parte, el numeral 189.2 del mismo artículo prevé que el desistimiento de la pretensión impedirá promover otro procedimiento por el mismo objeto y causa.

En relación con los recursos administrativos, el numeral 190.2 del artículo 190° de la citada ley<sup>2</sup> señala que puede desistirse de un recurso administrativo antes de que se notifique la resolución final en la

<sup>1</sup> Cabe mencionar que el artículo 189° fue modificado por el Decreto Legislativo N° 1272, publicado el 21 de diciembre de 2016, y que con dicha modificación fue recogido por el artículo 198° del Texto Único Ordenado de dicha ley, publicado el 20 de marzo de 2017. Esta norma es aplicable supletoriamente conforme con lo dispuesto por el artículo 130° del Código Tributario y por la Norma IX del citado código establece que en lo no previsto por dicho 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.

<sup>2</sup> Actual artículo 199° del Texto Único Ordenado de la mencionada ley.



instancia, determinando que la resolución impugnada quede firme, salvo que otros administrados se hayan adherido al recurso, en cuyo caso sólo tendrá efecto para quien lo formuló.

En el presente caso, corresponde determinar si luego de aceptarse el desistimiento del recurso de apelación formulado contra una resolución que declaró inadmisible un recurso de reclamación, puede iniciarse un nuevo procedimiento contencioso tributario puesto que sobre el asunto planteado existen dos interpretaciones. Conforme con la primera, es posible iniciar un nuevo procedimiento contencioso tributario, mientras que según la segunda, ello no es posible.

Amerita llevar el tema a Sala Plena en aplicación del artículo 154° del citado código, el que establece que de presentarse nuevos casos o resoluciones con fallos contradictorios entre sí, el Presidente del Tribunal deberá someter a debate en Sala Plena para decidir el criterio que deba prevalecer, constituyendo éste precedente de observancia obligatoria en las posteriores resoluciones emitidas por el Tribunal.

## II. ANTECEDENTES

Los antecedentes normativos y jurisprudenciales pueden revisarse en los Anexos I y II.

## III. PROPUESTAS

### 3.1 PROPUESTA 1

#### DESCRIPCIÓN

Procede iniciar un nuevo procedimiento contencioso tributario mediante la presentación de un recurso de reclamación que cumpla los requisitos establecidos para su admisión a trámite, con posterioridad a que se haya aceptado el desistimiento del recurso de apelación interpuesto contra una resolución que declaró inadmisible un recurso de reclamación.

#### FUNDAMENTO

El artículo 23° del Texto Único Ordenado del Código Tributario, aprobado por el Decreto Supremo N° 133-2013-EF<sup>3</sup> establece que, entre otros actos, para interponer medios impugnatorios o recursos administrativos, desistirse o renunciar a derechos, la persona que actúe en nombre del titular deberá acreditar su representación mediante poder por documento público o privado con firma legalizada notarialmente o por fedatario designado por la Administración Tributaria o, de acuerdo a lo previsto en

<sup>3</sup> Antes de la modificación dispuesta por Decreto Legislativo N° 1311, publicado el 30 de diciembre de 2016. Después de dicha modificación, la exigencia de poder a efecto de la presentación de recursos de impugnación no ha variado. En cuanto a la subsanación, luego de dicha modificación se prevé que "*La falta o insuficiencia del poder no impedirá que se tenga por realizado el acto de que se trate, cuando la Administración Tributaria pueda subsanarlo de oficio, o en su defecto, el deudor tributario acompañe el poder o subsane el defecto dentro del término de quince (15) días hábiles que deberá conceder para este fin la Administración Tributaria, salvo en los procedimientos de aprobación automática. Cuando el caso lo amerite, ésta podrá prorrogar dicho plazo por uno igual. En el caso de las quejas y solicitudes presentadas al amparo del artículo 153, el plazo para presentar el poder o subsanar el defecto será de cinco (5) días hábiles*". Finalmente, se ha dispuesto que para efecto de mero trámite se presumirá concedida la representación.



las normas que otorgan dichas facultades, según corresponda. A ello se agrega que la falta o insuficiencia del poder no impedirá que se tenga por realizado el acto de que se trate, cuando la Administración Tributaria pueda subsanarlo de oficio, o en su defecto, el deudor tributario acompañe el poder o subsane el defecto dentro del término de quince (15) días hábiles que deberá conceder para este fin la Administración Tributaria<sup>4</sup>.

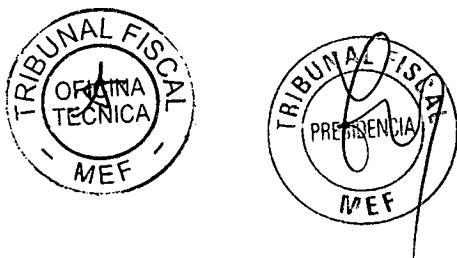
Por otro lado, el artículo 137º del Código Tributario, aprobado por el Decreto Supremo N° 133-2013-EF, modificado por Decreto Legislativo N° 1263, prevé que el recurso de reclamación se deberá interponer a través de un escrito fundamentado<sup>5</sup>, siendo que cuando se formule contra las resoluciones de determinación o de multa deberá presentarse en el término improrrogable de veinte (20) días hábiles computados desde el día hábil siguiente a aquél en que se notificó el acto o resolución recurrida.

Asimismo, el citado artículo establece que cuando las resoluciones de determinación y de multa se reclamen vencido el mencionado término de 20 días hábiles, deberá acreditarse el pago de la totalidad de la deuda tributaria que se reclama, actualizada hasta la fecha de pago, o presentar carta fianza bancaria o financiera por el monto de la deuda actualizada hasta por 9 meses posteriores a la fecha de la interposición de la reclamación, con una vigencia de 9 meses, debiendo renovarse por períodos similares dentro del plazo que señale la Administración<sup>6</sup>.

<sup>4</sup> Se prevé además que cuando el caso lo amerite, ésta podrá prorrogar dicho plazo por uno igual. En el caso de las quejas y solicitudes presentadas al amparo del artículo 153º, el plazo para presentar el poder o subsanar el defecto será de cinco (5) días hábiles.

<sup>5</sup> Antes de la modificación introducida por el Decreto Legislativo N° 1263, publicado el 10 de diciembre de 2016, el numeral 1) del artículo 137º establecía los siguientes requisitos: "Se deberá interponer a través de un escrito fundamentado y autorizado por letrado en los lugares donde la defensa fuera cautiva, el que, además, deberá contener el nombre del abogado que lo autoriza, su firma y número de registro hábil. A dicho escrito se deberá adjuntar la Hoja de Información Sumaria correspondiente, de acuerdo al formato que hubiera sido aprobado mediante Resolución de Superintendencia". Al respecto, la Única Disposición Complementaria Transitoria del mencionado decreto legislativo, dispuso que se admitirán a trámite aquellos recursos de reclamación o de apelación respecto de los cuales, a la fecha de entrada en vigencia del citado decreto legislativo estuviera pendiente la notificación de la resolución de inadmisibilidad por la falta de presentación de la hoja de información sumaria y/o la consignación en el escrito del nombre del abogado que lo autoriza, su firma y/o número de registro hábil. Asimismo, previó que no procederá la declaración de nulidad del concesorio de la apelación en aquellos casos de recursos de apelación en que la Administración Tributaria hubiera procedido con la elevación del expediente sin exigir la hoja de información sumaria y/o la consignación en el escrito del nombre del abogado que lo autoriza, su firma y/o número de registro hábil.

<sup>6</sup> Despues de la modificación introducida por el Decreto Legislativo N° 1263, se establece que: "Cuando las Resoluciones de Determinación y de Multa se reclamen vencido el señalado término de veinte (20) días hábiles, deberá acreditarse el pago de la totalidad de la deuda tributaria que se reclama, actualizada hasta la fecha de pago, o presentar carta fianza bancaria o financiera por el monto de la deuda actualizada hasta por nueve (9) meses posteriores a la fecha de la interposición de la reclamación, con una vigencia de nueve (9) meses, debiendo renovarse por períodos similares dentro del plazo que señale la Administración Tributaria. Los plazos de nueve (9) meses variarán a doce (12) meses tratándose de la reclamación de resoluciones emitidas como consecuencia de la aplicación de las normas de precios de transferencia, y a veinte (20) días hábiles tratándose de reclamaciones contra resoluciones de multa que sustituyan a aquellas que establezcan sanciones de comiso de bienes, internamiento temporal de vehículos y cierre temporal de establecimiento u oficina de profesionales independientes".



En el caso de la impugnación de órdenes de pago, el segundo párrafo del artículo 136º del citado código establece que es requisito acreditar el pago previo de la totalidad de la deuda tributaria actualizada hasta la fecha en que se realice el pago, excepto en el caso establecido en el numeral 3 del inciso a) del artículo 119º del referido código, esto es, cuando medien otras circunstancias que evidencien que la cobranza podría ser improcedente y siempre que la reclamación se hubiese interpuesto dentro del plazo de 20 días hábiles de notificada la orden de pago.

Teniendo en cuenta las normas expuestas, a efecto de que un recurso de reclamación sea admitido a trámite, el administrado debe cumplir los requisitos establecidos en el Código Tributario, siendo que de lo contrario, la Administración declarará la inadmisibilidad del recurso.

Ahora bien, en caso de haberse declarado inadmisible el recurso de reclamación e interpuesto el recurso de apelación contra dicha inadmisibilidad, es necesario determinar si procede iniciar un nuevo procedimiento contencioso tributario (con la interposición de un nuevo recurso de reclamación) cuando el administrado se desistió del referido recurso de apelación.

Sobre el desistimiento, el artículo 130º del Código Tributario señala que:

*"El deudor tributario podrá desistirse de sus recursos en cualquier etapa del procedimiento.*

*El desistimiento en el procedimiento de reclamación o de apelación es incondicional e implica el desistimiento de la pretensión.*

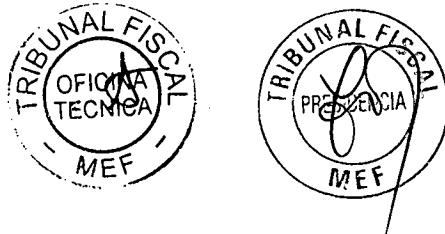
*El desistimiento de una reclamación interpuesta contra una resolución ficta denegatoria de devolución o de una apelación interpuesta contra dicha resolución ficta, tiene como efecto que la Administración Tributaria se pronuncie sobre la devolución o la reclamación que el deudor tributario consideró denegada (...)*

*En lo no contemplado expresamente en el presente artículo, se aplicará la Ley del Procedimiento Administrativo General".*

Conforme con el citado artículo, el desistimiento en el procedimiento de reclamación o de apelación es incondicional e implica el desistimiento de la pretensión. No obstante, no se ha definido lo que implica el desistimiento de la pretensión, por lo que es necesario revisar lo dispuesto por la Ley del Procedimiento Administrativo General.

El numeral 189.1 de la Ley N° 27444<sup>7</sup>, establece que el desistimiento del procedimiento importará la culminación del mismo, pero no impedirá que posteriormente vuelva a plantearse igual pretensión en

<sup>7</sup> Cabe mencionar que el artículo 189º fue modificado por el Decreto Legislativo N° 1272, publicado el 21 de diciembre de 2016 (se modificó el numeral 189.5), y que con dicha modificación fue recogido por el artículo 198º del Texto Único Ordenado de dicha ley, publicado el 20 de marzo de 2017. Esta norma es aplicable supletoriamente conforme con lo dispuesto por el artículo 130º del Código Tributario y por la Norma IX del citado código establece que en lo no previsto por



otro procedimiento. Por su parte, el numeral 189.2 del mismo artículo prevé que el desistimiento de la pretensión impedirá promover otro procedimiento por el mismo objeto y causa.

En relación con los recursos administrativos, el numeral 190.2 del artículo 190° de la citada ley<sup>8</sup> señala que puede desistirse de un recurso administrativo antes de que se notifique la resolución final en la instancia, determinando que la resolución impugnada quede firme, salvo que otros administrados se hayan adherido al recurso, en cuyo caso sólo tendrá efecto para quien lo formuló<sup>9</sup>.

En tal sentido, en diversas Resoluciones del Tribunal Fiscal como las N° 04695-1-2002, 04361-1-2010, 00145-4-2012, 01624-1-2012, 18613-10-2013 y 12673-3-2014, se ha señalado que el desistimiento de un recurso administrativo determina que la resolución impugnada quede firme.

En cuanto al desistimiento como figura procesal, MONROY GÁLVEZ explica que: "...es el acto jurídico procesal por el que, a solicitud de una de las partes, se eliminan los efectos jurídicos de un proceso, de algún acto jurídico procesal realizado en su interior, o de alguna pretensión procesal". En el ámbito del desistimiento de procesos, agrega que "El desistimiento del proceso tiene dos manifestaciones. Por un lado, puede concretarse respecto de toda la actividad procesal realizada hasta el momento en que una de las partes formula el desistimiento. Podemos decir que este es el desistimiento total del proceso. Por otro, el desistimiento del proceso se concreta respecto de actos o situaciones procesales específicas. Así por ejemplo, es factible desistirse de un recurso, de un trámite incidental, de una prueba ofrecida y admitida, etc... .Este es el desistimiento parcial del proceso"<sup>10</sup>. En cuanto a los efectos del desistimiento del recurso, indica que "El efecto del desistimiento parcial del recurso, es dejar firme -expedita para ser ejecutada-, la resolución que se encontraba recurrida"<sup>11</sup>.

De otro lado, en cuanto al desistimiento de la pretensión procesal, explica que ésta implica una declaración de voluntad en el sentido de dejar de exigir la pretensión emanada del derecho material o sustancial que le sirvió de sustento<sup>12</sup>. Precisa además que sus efectos son similares a los que emanen de una sentencia infundada con autoridad de cosa juzgada<sup>13</sup>.

En el ámbito del procedimiento administrativo, MORÓN URBINA comenta que es una declaración de voluntad expresa y formal en virtud de la cual, el administrado elimina los efectos de cualquiera de sus actos procesales anteriores, con alcance exclusivamente dentro del procedimiento en curso. A ello añade que el desistimiento puede ser total, lo que implica finalizar el procedimiento iniciado por el

---

dicho 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.

<sup>8</sup> Actual artículo 199° del Texto Único Ordenado de la mencionada ley.

<sup>9</sup> Antes de la publicación del texto único ordenado, esta norma estaba recogida en el artículo 190° de la Ley N° 27444.

<sup>10</sup> En este sentido, véase: MONROY GÁLVEZ, Juan, "Concepto de desistimiento" en: *Themis*, N° 11, PUCP, 1988, Lima, p. 85.

<sup>11</sup> Véase: *Ibidem*.

<sup>12</sup> Al respecto, véase: *Ibidem*., p. 86.

<sup>13</sup> *Ibidem*.



administrado, o parcial, el que a su vez puede recaer sobre un recurso, lo que también conlleva culminar el procedimiento, o de la presentación de una prueba<sup>14</sup>.

Ahora bien, como se aprecia de lo expuesto, el desistimiento de la pretensión significa dejar de exigir la pretensión emanada del derecho material o sustancial que sirvió de sustento a la pretensión procesal, lo que impide promover otro procedimiento por el mismo objeto y causa, siendo que desistirse de un recurso determina que la resolución impugnada quede firme. En tal sentido, ello implicará que no pueda presentarse otro recurso contra la misma resolución y por el mismo motivo puesto que ello implicaría promover un procedimiento de impugnación con el mismo objeto y causa y contra un acto firme, sin embargo, el supuesto materia de análisis, cae fuera de este supuesto puesto que en éste, no se impugna la misma resolución con la misma finalidad.

Para tal efecto, es importante definir a la pretensión y determinar el alcance de la resolución que quedó firme al desistirse del recurso de apelación.

En cuanto a la pretensión, RUBIO CORREA explica que es lo que el actor busca obtener de la administración de justicia, al margen de que efectivamente tenga derecho o no a ello<sup>15</sup>. Asimismo, debe considerarse que un elemento central de la pretensión procesal es el pedido concreto o petitorio, esto es, aquello que en el campo de la realidad es lo que el pretensor quiere sea una actuación del pretendido o una declaración jurisdiccional<sup>16</sup>.

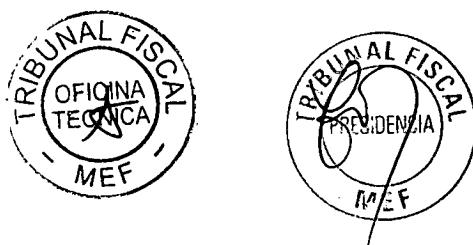
Como se aprecia, en el primer procedimiento contencioso tributario, la Administración declaró inadmisible el recurso de reclamación (por ejemplo, por falta de poder o por falta de pago previo o porque el recurso no estaba debidamente sustentado), ante lo cual, el administrado optó por recurrir dicha decisión, mediante el recurso de apelación. En este caso, la pretensión o fin perseguido por el administrado es que se revise y se revoque la inadmisibilidad declarada por la Administración.

En tal sentido, al aceptarse el desistimiento del recurso de apelación, la resolución que queda firme es aquella que declaró inadmisible el recurso de reclamación y por consiguiente, no podría interponerse un nuevo recurso de apelación cuestionando dicha inadmisibilidad puesto que habría identidad de pretensión. En efecto, dado el fin perseguido por el administrado en su recurso de

<sup>14</sup> En este sentido, véase: MORÓN URBINA, Juan Carlos, *Comentarios a la Ley del Procedimiento Administrativo General*, Gaceta Jurídica, 2002, Lima, p. 400.

<sup>15</sup> Al respecto, véase: RUBIO CORREA, Marcial, *La Extinción de Acciones y Derechos en el Código Civil*, PUCP, 1997, Lima, p. 92.

<sup>16</sup> Al respecto, MONROY GÁLVEZ explica que la pretensión material es el acto de exigir algo, que debe tener relevancia jurídica, antes del inicio de un proceso, esto es, es el acto de exigir la satisfacción de un interés con relevancia jurídica de forma extrajudicial. Dicha pretensión material, cuando no es satisfecha extrajudicialmente se hace valer en el proceso convirtiéndose en pretensión procesal, esto es, en la manifestación de voluntad por la que un sujeto de derechos exige algo a otro a través del Estado concretamente utilizando sus órganos especializados en la solución de conflictos jurisdiccionales. Asimismo, explica que la pretensión procesal tiene un elemento central que es el pedido concreto o petitorio, esto es, aquello que en el campo de la realidad es lo que el pretensor quiere sea una actuación del pretendido o una declaración jurisdiccional. En este sentido, véase: MONROY GÁLVEZ, Juan, *Introducción al Proceso Civil*, Temis, 1996, Lima, pp. 225 y ss.



apelación, esto es, la declaración que persigue, no puede ser nuevamente la revisión de la anotada inadmisibilidad, la que quedó firme.

Ahora bien, si se superase el defecto que hacía inadmisible el reclamo (por ejemplo, se cuenta con el poder, se realiza el pago previo o se cuenta con un escrito fundamentado), es posible que el administrado presente un nuevo recurso de reclamación<sup>17</sup> y en tal caso, no podría declararse la improcedencia de dicho recurso puesto que si bien en último término el acto reclamable es el mismo, la pretensión no es igual, esto es, no hay identidad de objeto y causa que impida iniciar otro procedimiento contencioso tributario.

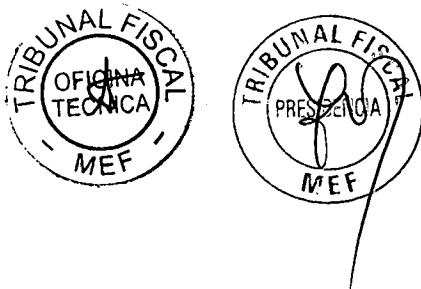
Al respecto, cuando la Administración declara inadmisible un recurso de reclamación, no existe un pronunciamiento sobre el fondo del asunto controvertido, es decir, no se evalúa si el acto reclamado ha sido válidamente emitido, sino que el análisis se circunscribe a señalar el incumplimiento de los requisitos de admisibilidad del recurso. Cuando se impugna dicha inadmisibilidad, la materia controvertida en instancia de apelación se encuentra relacionada con la inadmisibilidad del recurso de reclamación, por lo que la pretensión se encuentra delimitada a ello, esto es, a determinar si se cumplieron los requisitos establecidos por el mencionado Código Tributario para admitir a trámite el recurso de reclamación.

En tal sentido, el nuevo procedimiento es iniciado contra un acto reclamable mediante un recurso que cumple todos los requisitos para ser admitido a trámite, mientras que el recurso respecto del cual se solicitó el desistimiento era una apelación interpuesta contra una resolución que había declarado inadmisible un primer reclamo. Por tanto, el acto sobre el que se formula el recurso no es el mismo ni son impugnados con la misma finalidad puesto que, como se ha mencionado previamente, en este caso no se está presentando un nuevo recurso de apelación contra la inadmisibilidad declarada, supuesto en el que existiría coincidencia de pretensiones. Por el contrario, al presentar un nuevo reclamo iniciando un nuevo procedimiento contencioso tributario no se pretende cuestionar dicha inadmisibilidad.

Como se aprecia, el efecto práctico de lo mencionado es equivalente al caso en el que declarada la inadmisibilidad, el administrado no recurre dicha resolución, la que queda firme, sino que opta por presentar un nuevo recurso con todos los requisitos de ley para que sea admitido a trámite, supuesto en el que no podría señalarse que no procede el reclamo por haber consentido la primera declaración de inadmisibilidad. En efecto, en diversas resoluciones de este Tribunal, se ha señalado que la declaratoria de inadmisibilidad no impide que los administrados, si así lo creen conveniente, presentar una nueva reclamación contra el acto administrativo cuestionado, acreditando el cumplimiento de los requisitos de admisibilidad<sup>18</sup>. Por consiguiente, considerando que la situación y efecto jurídico de la

<sup>17</sup> Dentro del plazo establecido o realizando el pago previo (o afianzamiento) de la deuda tributaria.

<sup>18</sup> Así, por ejemplo, en la Resolución del Tribunal Fiscal N° 16552-5-2013 se señaló lo siguiente: "Que al haber transcurrido el plazo señalado en el aludido requerimiento, sin que la recurrente cumpliera con subsanar el escrito fundamentado del recurso de reclamación autorizado por abogado debidamente habilitado para el ejercicio de la profesión, la inadmisibilidad declarada por la Administración se encuentra arreglada a ley, por lo que corresponde confirmar la resolución apelada,



inadmisibilidad es el mismo en ambos casos, no podría hacerse una diferencia entre ambas situaciones únicamente porque en un caso se apeló la inadmisibilidad (y se presentó el desistimiento) y en el otro no.

Ahora bien, en cuanto a los efectos del desistimiento de los recursos de impugnación, si bien el Código Tributario dispone que el deudor tributario podrá desistir "de sus recursos" en cualquier etapa del procedimiento, a dicho desistimiento le otorga efecto de desistimiento de la pretensión, señalando que "*el desistimiento en el procedimiento de reclamación o de apelación es incondicional e implica el desistimiento de la pretensión*". Por su parte, conforme con la normatividad prevista por la Ley N° 27444, el desistimiento de la pretensión impedirá promover otro procedimiento por el mismo objeto y causa mientras que el desistimiento del recurso determina que la resolución impugnada quede firme. De una lectura en conjunto de dichas normas, se considera que lo establecido por el Código Tributario es que el desistimiento de un recurso impide plantear uno nuevo, contra el mismo acto y con la misma finalidad, lo que es acorde al análisis efectuado puesto que el acto que queda firme y que no puede volver a ser impugnado es la resolución que declara inadmisible el recurso de reclamación pero no el acto reclamable en sí mismo. A ello cabe añadir que la pretensión que no puede volver a plantearse por causa del desistimiento, es la revocación de la inadmisibilidad, la que quedó firme.

Por tanto, se concluye que procede iniciar un nuevo procedimiento contencioso tributario mediante la presentación de un recurso de reclamación que cumpla los requisitos establecidos para su admisión a trámite, con posterioridad a que se haya aceptado el desistimiento del recurso de apelación interpuesto contra una resolución que declaró inadmisible un recurso de reclamación.

### 3.2 PROPUESTA 2

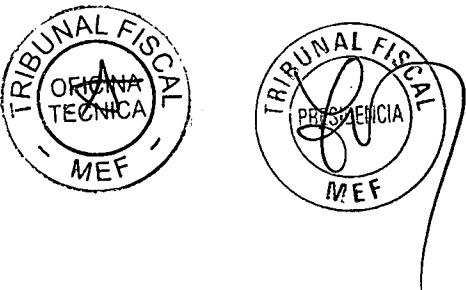
#### DESCRIPCIÓN

No procede iniciar un nuevo procedimiento contencioso tributario mediante la presentación de un recurso de reclamación, con posterioridad a que se haya aceptado el desistimiento del recurso de apelación interpuesto contra una resolución que declaró inadmisible un recurso de reclamación.

---

*quedando a salvo, el derecho de la recurrente, de considerarlo conveniente, de interponer nuevo recurso de reclamación cumpliendo con los requisitos de admisibilidad".*

Asimismo, en el caso resuelto mediante la Resolución N° 05021-10-2016 se señaló que: "...de acuerdo con el criterio establecido por este Tribunal en las Resoluciones N° 03769-1-2007 y 06772-9-2012, la declaratoria de inadmisibilidad no impide que los administrados, si así lo creen conveniente, presenten una nueva reclamación contra un acto administrativo cuestionado, acreditando el cumplimiento de los requisitos de admisibilidad, según lo previsto en el artículo 137° del Código Tributario".



### 3.2.1 SUB PROPUESTA 2.1 - FUNDAMENTO A

El artículo 23º del Texto Único Ordenado del Código Tributario, aprobado por el Decreto Supremo N° 133-2013-EF<sup>19</sup> establece que, entre otros actos, para interponer medios impugnatorios o recursos administrativos, desistirse o renunciar a derechos, la persona que actúe en nombre del titular deberá acreditar su representación mediante poder por documento público o privado con firma legalizada notarialmente o por fedatario designado por la Administración Tributaria o, de acuerdo a lo previsto en las normas que otorgan dichas facultades, según corresponda. A ello se agrega que la falta o insuficiencia del poder no impedirá que se tenga por realizado el acto de que se trate, cuando la Administración Tributaria pueda subsanarlo de oficio, o en su defecto, el deudor tributario acompañe el poder o subsane el defecto dentro del término de quince (15) días hábiles que deberá conceder para este fin la Administración Tributaria<sup>20</sup>.

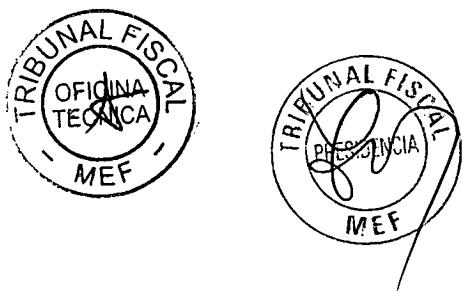
Por otro lado, el artículo 137º del Código Tributario, aprobado por el Decreto Supremo N° 133-2013-EF, modificado por Decreto Legislativo N° 1263, prevé que el recurso de reclamación se deberá interponer a través de un escrito fundamentado<sup>21</sup>, siendo que cuando se formule contra las resoluciones de determinación o de multa deberá presentarse en el término improrrogable de veinte (20) días hábiles computados desde el día hábil siguiente a aquél en que se notificó el acto o resolución recurrida.

Asimismo, el citado artículo establece que cuando las resoluciones de determinación y de multa se reclamen vencido el mencionado término de 20 días hábiles, deberá acreditarse el pago de la

<sup>19</sup> Antes de la modificación dispuesta por Decreto Legislativo N° 1311, publicado el 30 de diciembre de 2016. Despues de dicha modificación, la exigencia de poder a efecto de la presentación de recursos de impugnación no ha variado. En cuanto a la subsanación, luego de dicha modificación se prevé que "La falta o insuficiencia del poder no impedirá que se tenga por realizado el acto de que se trate, cuando la Administración Tributaria pueda subsanarlo de oficio, o en su defecto, el deudor tributario acompañe el poder o subsane el defecto dentro del término de quince (15) días hábiles que deberá conceder para este fin la Administración Tributaria, salvo en los procedimientos de aprobación automática. Cuando el caso lo amerite, ésta podrá prorrogar dicho plazo por uno igual. En el caso de las quejas y solicitudes presentadas al amparo del artículo 153, el plazo para presentar el poder o subsanar el defecto será de cinco (5) días hábiles". Finalmente, se ha dispuesto que para efecto de mero trámite se presumirá concedida la representación.

<sup>20</sup> Se prevé además que cuando el caso lo amerite, ésta podrá prorrogar dicho plazo por uno igual. En el caso de las quejas y solicitudes presentadas al amparo del artículo 153, el plazo para presentar el poder o subsanar el defecto será de cinco (5) días hábiles.

<sup>21</sup> Antes de la modificación introducida por el Decreto Legislativo N° 1263, publicado el 10 de diciembre de 2016, el numeral 1) del artículo 137º establecía los siguientes requisitos: "Se deberá interponer a través de un escrito fundamentado y autorizado por letrado en los lugares donde la defensa fuera cautiva, el que, además, deberá contener el nombre del abogado que lo autoriza, su firma y número de registro hábil. A dicho escrito se deberá adjuntar la Hoja de Información Sumaria correspondiente, de acuerdo al formato que hubiera sido aprobado mediante Resolución de Superintendencia". Al respecto, la Única Disposición Complementaria Transitoria del mencionado decreto legislativo, dispuso que se admitirán a trámite aquellos recursos de reclamación o de apelación respecto de los cuales, a la fecha de entrada en vigencia del citado decreto legislativo estuviera pendiente la notificación de la resolución de inadmisibilidad por la falta de presentación de la hoja de información sumaria y/o la consignación en el escrito del nombre del abogado que lo autoriza, su firma y/o número de registro hábil. Asimismo, previó que no procederá la declaración de nulidad del concesorio de la apelación en aquellos casos de recursos de apelación en que la Administración Tributaria hubiera procedido con la elevación del expediente sin exigir la hoja de información sumaria y/o la consignación en el escrito del nombre del abogado que lo autoriza, su firma y/o número de registro hábil.



totalidad de la deuda tributaria que se reclama, actualizada hasta la fecha de pago, o presentar carta fianza bancaria o financiera por el monto de la deuda actualizada hasta por 9 meses posteriores a la fecha de la interposición de la reclamación, con una vigencia de 9 meses, debiendo renovarse por períodos similares dentro del plazo que señale la Administración<sup>22</sup>.

En el caso de la impugnación de órdenes de pago, el segundo párrafo del artículo 136º del citado código establece que es requisito acreditar el pago previo de la totalidad de la deuda tributaria actualizada hasta la fecha en que se realice el pago, excepto en el caso establecido en el numeral 3 del inciso a) del artículo 119º del referido código, esto es, cuando medien otras circunstancias que evidencien que la cobranza podría ser improcedente y siempre que la reclamación se hubiese interpuesto dentro del plazo de 20 días hábiles de notificada la orden de pago.

Teniendo en cuenta las normas expuestas, a efecto de que un recurso de reclamación sea admitido a trámite, el administrado debe cumplir los requisitos establecidos en el Código Tributario, siendo que de lo contrario, la Administración declarará la inadmisibilidad del recurso.

Ahora bien, en caso de haberse declarado inadmisible el recurso de reclamación e interpuesto el recurso de apelación contra dicha inadmisibilidad, es necesario determinar si procede iniciar un nuevo procedimiento contencioso tributario (con la interposición de un nuevo recurso de reclamación) cuando el administrado se desistió del referido recurso de apelación.

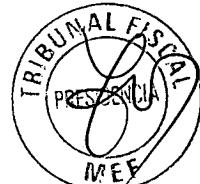
Sobre el desistimiento, el artículo 130º del Código Tributario señala que:

*"El deudor tributario podrá desistirse de sus recursos en cualquier etapa del procedimiento.*

*El desistimiento en el procedimiento de reclamación o de apelación es incondicional e implica el desistimiento de la pretensión.*

*El desistimiento de una reclamación interpuesta contra una resolución ficta denegatoria de devolución o de una apelación interpuesta contra dicha resolución ficta, tiene como efecto que la Administración Tributaria se pronuncie sobre la devolución o la reclamación que el deudor tributario consideró denegada (...)*

<sup>22</sup> Después de la modificación introducida por el Decreto Legislativo N° 1263, se establece que: "Cuando las Resoluciones de Determinación y de Multa se reclamen vencido el señalado término de veinte (20) días hábiles, deberá acreditarse el pago de la totalidad de la deuda tributaria que se reclama, actualizada hasta la fecha de pago, o presentar carta fianza bancaria o financiera por el monto de la deuda actualizada hasta por nueve (9) meses posteriores a la fecha de la interposición de la reclamación, con una vigencia de nueve (9) meses, debiendo renovarse por períodos similares dentro del plazo que señale la Administración Tributaria. Los plazos de nueve (9) meses varían a doce (12) meses tratándose de la reclamación de resoluciones emitidas como consecuencia de la aplicación de las normas de precios de transferencia, y a veinte (20) días hábiles tratándose de reclamaciones contra resoluciones de multa que sustituyan a aquellas que establezcan sanciones de comiso de bienes, interamiento temporal de vehículos y cierre temporal de establecimiento u oficina de profesionales independientes".



*En lo no contemplado expresamente en el presente artículo, se aplicará la Ley del Procedimiento Administrativo General”.*

De lo expuesto en el artículo 130º del Código Tributario se aprecia que el desistimiento que pudiera presentar un contribuyente en el procedimiento contencioso tributario, aun cuando estuviera dirigido específicamente contra un recurso que se hubiera interpuesto, tiene por efecto entender que el deudor se está desistiendo de la pretensión, mas no del recurso en sí.

Sobre el particular, el Código Tributario no especifica lo que debe entenderse por el desistimiento de la pretensión, no obstante, señala expresamente que resulta aplicable lo dispuesto por la Ley N° 27444, que diferencia claramente en sus artículos 189º y 190º los desistimientos de los procedimientos de los desistimientos de la pretensión, así como de los desistimientos de los recursos

El numeral 189.1 del artículo 189º de la citada ley<sup>23</sup> dispone que el desistimiento del procedimiento importará la culminación del mismo, pero no impedirá que posteriormente vuelva a plantearse igual pretensión en otro procedimiento, mientras que el numeral 189.2 del mismo artículo señala que el desistimiento de la pretensión impedirá promover otro procedimiento por el mismo objeto y causa.

A su vez, el numeral 189.5 prevé que el desistimiento se podrá realizar en cualquier momento antes de que se notifique la resolución final en la instancia y el numeral<sup>24</sup> 189.6, que la autoridad aceptará de plano el desistimiento y declarará concluido el procedimiento, salvo que, habiéndose apersonado en el mismo terceros interesados, instasen éstos su continuación en el plazo de diez días desde que fueron notificados del desistimiento.

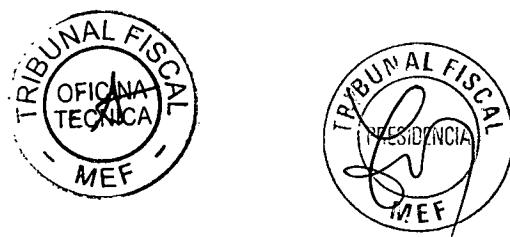
Por su parte el artículo 190<sup>25</sup> señala que el desistimiento de algún acto realizado en el procedimiento puede realizarse antes de que haya producido efectos y que puede desistirse de un recurso administrativo antes de que se notifique la resolución final en la instancia, determinando que la resolución impugnada quede firme, salvo que otros administrados se hayan adherido al recurso, en cuyo caso sólo tendrá efecto para quien lo formuló.

Ahora bien, en cuanto al inicio de los procedimientos, el artículo 103º de la Ley N° 27444, señala que el procedimiento administrativo es promovido de oficio por el órgano competente o instancia del administrado, salvo que por disposición legal o por su finalidad corresponda ser iniciado exclusivamente de oficio o a instancia del interesado.

<sup>23</sup> Cabe mencionar que el artículo 189º fue modificado por el Decreto Legislativo N° 1272, publicado el 21 de diciembre de 2016 (se modificó el numeral 189.5), y que con dicha modificación fue recogido por el artículo 198º del Texto Único Ordenado de dicha ley, publicado el 20 de marzo de 2017. Esta norma es aplicable supletoriamente conforme con lo dispuesto por el artículo 130º del Código Tributario y por la Norma IX del citado código establece que en lo no previsto por dicho 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.

<sup>24</sup> Después de la modificación prevista por el Decreto Legislativo N° 1272, este numeral prevé que el desistimiento se puede realizar en cualquier momento antes de que se notifique la resolución final que agote la vía administrativa. Con dicha redacción, la norma se recogió en el numeral 198.5 del artículo 198º del texto único ordenado.

<sup>25</sup> Actual artículo 199º del Texto Único Ordenado de la mencionada ley.



Los artículos 104º y siguientes de la citada norma señalan cómo se produce el inicio de un procedimiento de oficio, cuándo se hace a solicitud de parte, así como los requisitos y requerimientos de cada uno, diferenciando el derecho de los administrados de iniciar un procedimiento o contradecir un acto administrativo, sea que este se hubiese emitido en un procedimiento iniciado de oficio o a pedido de parte.

A su vez, el numeral 109.1 del artículo 109º de la Ley Nº 27444 señala que frente a un acto que supone que viola, afecta, desconoce o lesiona un derecho o un interés legítimo, procede su contradicción en la vía administrativa en la forma prevista en esta Ley, para que sea revocado, modificado, anulado o sean suspendidos sus efectos.

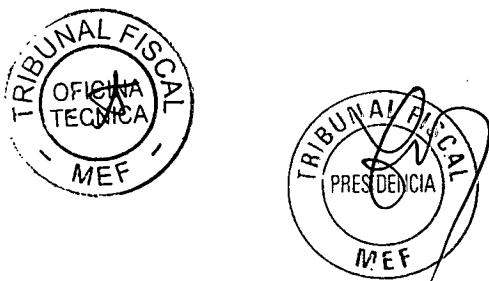
Por otro lado, de lo expuesto en los artículos 62º y siguientes del Código Tributario, se aprecia que los procedimientos de verificación y/o fiscalización, que tienen por objeto la emisión de un acto administrativo de determinación, de sanción y/o de cobro de la deuda tributaria, son procedimientos iniciados de oficio por la Administración en uso de sus facultades discrecionales, aun cuando estos derivasen del inicio de un procedimiento no contencioso tributario, que son los únicos, regulados en dicha norma, que se inician a instancia de parte.

Ahora bien, de lo expuesto en el numeral 189.1 del artículo 189º de la Ley Nº 27444, se aprecia que el único caso en el que un administrado puede de desistirse de un procedimiento administrativo, que importe su conclusión, permitiéndole plantear igual pretensión en otro procedimiento, es el supuesto del procedimiento iniciado a pedido de parte y no en el caso de los iniciados de oficio por la Administración, ya que la voluntad del administrado no puede limitar el ejercicio de las facultades de la Administración.

En esa línea, el numeral 189.5 de la citada norma, antes que fuera modificada por el Decreto Legislativo Nº 1272, señalaba que el desistimiento se podía realizar en cualquier momento antes de que se notifique la resolución final en la instancia<sup>26</sup>.

Según el numeral 186.1 del artículo 186º de la misma norma, pondrán fin al procedimiento las resoluciones que se pronuncian sobre el fondo del asunto, el silencio administrativo positivo, el silencio administrativo negativo en el caso a que se refiere el inciso 4) del artículo 188º, el desistimiento, la declaración de abandono, los acuerdos adoptados como consecuencia de conciliación o transacción extrajudicial que tengan por objeto poner fin al procedimiento y la prestación efectiva de lo pedido a conformidad del administrado en caso de petición graciable. Asimismo, el numeral 186.2 del mismo artículo dispone que también pondrá fin al procedimiento la resolución que así lo declare por causas sobrevenidas que determinen la imposibilidad de continuarla, lo que deja claro que la emisión de una resolución que se pronuncia sobre una solicitud no contenciosa da por concluido el procedimiento iniciado, permitiendo a los afectados, de ser el caso, recurrirla, dando inicio a otro procedimiento.

<sup>26</sup> Como se ha indicado, después de dicha modificación, recogida por el Texto Único Ordenado, el numeral 198.5 establece que "El desistimiento se puede realizar en cualquier momento antes de que se notifique la resolución final que agote la vía administrativa".



En tal sentido, conforme con lo dispuesto por la Ley Nº 27444, antes de la citada modificatoria, solo cabía desistirse de procedimientos iniciados a pedido de parte antes que se hubiese emitido la resolución que lo diera por concluido, permitiéndose el inicio de otro procedimiento, dado que el interesado no logró un pronunciamiento sobre su pretensión. En esa orden de ideas, si el administrado se desistía de la pretensión antes que hubiera pronunciamiento sobre ella, ello le impedía promover otro procedimiento por el mismo objeto y causa, siempre considerándose que ello procede solamente respecto de procedimientos iniciados a pedido de parte, que son los únicos que pueden ser promovidos por los administrados.

Por su parte, el artículo 190º, además de regular el desistimiento de actos realizados en el procedimiento antes que estos hayan producido efectos<sup>27</sup>, regula el ejercicio del derecho a desistirse en el caso de procedimientos en los que éste se realiza luego de emitido un acto administrativo que concluye un procedimiento iniciado a pedido de parte o cualquiera iniciado de oficio, como los procedimientos de fiscalización y/o verificación<sup>28</sup>, contra los que solo cabe oponerse a través de la presentación de un recurso.

Dicha norma señala que emitido un acto administrativo e interpuesto un recurso contra él, cabe desistirse antes que se notifique la resolución final en la instancia, determinando que la resolución impugnada quede firme.

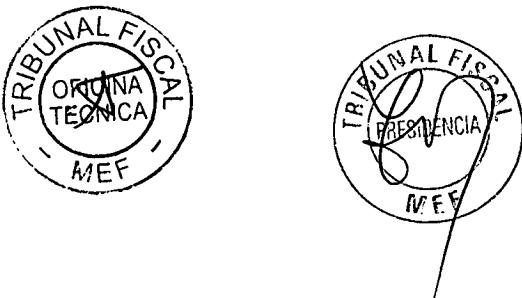
Con la modificación dispuesta por el Decreto Legislativo Nº 1272 al numeral 189.5 del artículo 189º de la Ley Nº 27444, la norma ahora señala que el desistimiento se puede realizar en cualquier momento antes que se notifique la resolución final que agote la vía administrativa, con lo que extiende la posibilidad de desistirse de un procedimiento o pretensión, luego de interpuesto algún recurso administrativo contra un acto administrativo, esto es, ya no solo podrá plantearse antes de la emisión de la resolución que se pronuncia sobre el pedido del administrado, sino también después de ello, pero antes de emitida la resolución que pone fin a la vía administrativa, con lo que cabrá desistirse de un procedimiento, aun cuando haya pronunciamiento en primera instancia y podrá iniciarse otro en otro momento, pero siempre en el caso de procedimientos iniciados a pedido de parte.

En materia tributaria, los procedimientos de fiscalización y/o verificación, que dan lugar a la emisión de diversos actos administrativos, no son procedimientos promovidos por los administrados. En tal sentido, solo cabría ejercer un desistimiento de algún recurso que se hubiera interpuesto, pero no resultaría posible ejercer un desistimiento del procedimiento de fiscalización y/o verificación, al no haberse iniciado éste a pedido de parte, ni de la pretensión, ya que ésta ha sido ejercida por la Administración y el recurrente solo se defiende de ella.

En virtud de lo expuesto, si se aplicase lo dispuesto por los artículos 189º y 190º de la Ley Nº 27444 a los procedimientos regulados en el Código Tributario, solo correspondería desistirse del procedimiento o pretensión en aquellos procedimientos iniciados a pedido de parte, como son los procedimientos no

<sup>27</sup> Los que no serán materia de análisis ya que no son regulados por el artículo 130º del Código Tributario.

<sup>28</sup> Los que tienen por objeto la emisión de un acto administrativo.



contenciosos y solo cabría desistirse de recursos si se planteó alguna reclamación o apelación que determine la existencia del llamado procedimiento contencioso tributario.

No obstante, el Código Tributario regula en forma distinta el efecto que produce el desistimiento en los procedimientos tributarios, dado que aplicaría los efectos del desistimiento de una pretensión al desistimiento de los recursos, incluidos en los que se hubiese planteado una reclamación o apelación, dado que la norma no hace diferencia alguna, con lo que, lo que en los términos de la Ley N° 27444, debería tratarse como un desistimiento de un recurso, debe tratarse como un desistimiento de la pretensión, esto es, se ha optado por una solución distinta a la dispuesta en la Ley N° 27444.

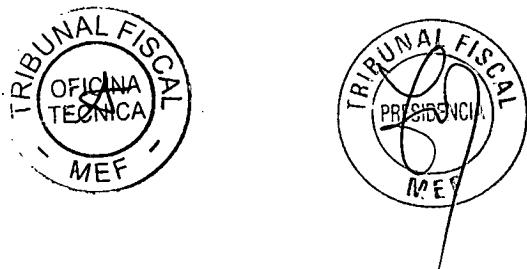
Dicha solución distinta parecería tener origen en la distinta forma en que ambas normas aprecian los procedimientos administrativos, ya que en el ámbito de la Ley N° 27444, no se entiende que con la interposición de un recurso se dé inicio a un procedimiento administrativo, en los términos del artículo 103º o del mismo artículo 189º de la misma norma, sino que se ejerce el derecho a recurrir un acto, derecho reconocido en los artículos 109º y 206º de la Ley N° 27444, mientras que en el ámbito del Código Tributario, presentar un recurso de impugnación da inicio a un procedimiento administrativo, que el citado código denomina procedimiento contencioso tributario, regulado por los artículos 124º y siguientes de dicho código, lo que podría llevar a interpretar que el artículo 189º de la Ley N° 27444, está pensando para desistirse de recursos administrativos, cuando en realidad, el artículo en dicha norma que regula ese tipo de desistimientos es el 190º.

Ante esta contraposición entre ambas normas sobre los procedimientos administrativos y los efectos de los desistimientos, se debe optar<sup>29</sup> por: i) Otorgar al desistimiento de un recurso el efecto regulado en el artículo 190º de la Ley N° 27444, en donde los administrados plantean recursos, no pretensiones, ó ii) Pese a tratarse del desistimiento de un recurso, se le aplicará los efectos de un desistimiento de la pretensión, originalmente diseñado para procedimientos iniciados a pedido de parte y por ende, cuando el contribuyente se desistiese de cualquier tipo de recurso, en la instancia que esto fuera, éste deberá tener por efecto que el administrado no pueda ejercer más su derecho de contradicción administrativa interponiendo cualquier tipo de recurso que ya fue interpuesto contra cualquier acto administrativo cuestionado en el procedimiento respectivo.

Al respecto, se considera que la finalidad del Código Tributario, salvo la excepción contemplada en la misma norma, es tratar a todos los desistimientos de recursos como desistimientos de la pretensión, impidiendo ejercer más el derecho a recurrir cualquier acto administrativo cuestionado previamente, en caso contrario, se estaría frente al problema de considerar que en ciertos casos, el desistimiento regulado en el Código Tributario no tendrá el efecto de evitar ejercer más los recursos ya interpuestos, es decir, en un desistimiento de la pretensión, sino el de un simple desistimiento de un recurso, lo que se no ha sido la opción elegida por el legislador en el artículo 130º del Código Tributario.

Lo expuesto puede apreciarse también en la Exposición de motivos del Decreto Legislativo N° 953, norma que modificó el artículo 130º antes citado, que señala que :

<sup>29</sup> Salvo el supuesto contemplado en el tercer párrafo del artículo 130º del Código Tributario, en donde se ha otorgado un tratamiento especial únicamente a ese tipo de desistimientos.



*"Se sustituye el artículo a efectos de precisar con claridad cuando se produce el desistimiento de la pretensión y el desistimiento del procedimiento, distinción efectuada con el Artículo 189º de la Ley del Procedimiento Administrativo General.*

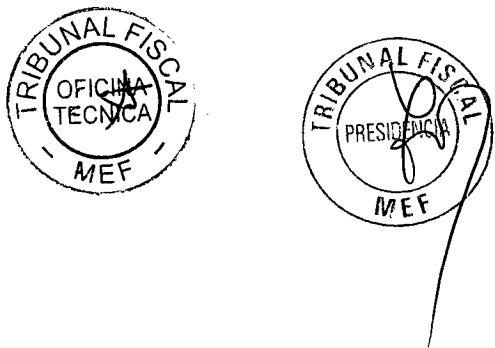
*En tal sentido, se establece que el desistimiento en el procedimiento de reclamación y en el de apelación es incondicional e implica el desistimiento de la pretensión. De otro lado, se precisa que únicamente el desistimiento de una Resolución Ficta que desestima la reclamación interpuesta contra una Resolución Ficta Denegatoria de devolución, acarrea que la reclamación quede pendiente de pronunciamiento, toda vez que una interpretación amplia –extensible al desistimiento de una Resolución Ficta que desestima una reclamación en general- significaría contradecir el segundo párrafo del Artículo 130º del Código Tributario.*

*Se señala expresamente la aplicación supletoria de la Ley del Procedimiento Administrativo General".*

En la citada exposición de motivos se aprecia que la única excepción a los efectos que produce el desistimiento de la pretensión es el desistimiento de una reclamación interpuesta contra una resolución ficta denegatoria de devolución o de una apelación interpuesta contra dicha resolución ficta, lo que tiene como efecto que la Administración Tributaria se pronuncie sobre la devolución o la reclamación que el deudor tributario consideró denegada, esto es, únicamente en un procedimiento iniciado a pedido de parte, donde nunca se hubiese emitido pronunciamiento sobre la solicitud de devolución, haciendo que ese desistimiento haga las veces de un desistimiento del recurso presentado, pero sin los efectos de la firmeza del acto impugnado, al no existir éste, lo que según la propia exposición de motivos, es un excepción la regla, ya que señala que no se aplica a cualquier desistimiento de un recurso interpuesto contra una denegatoria ficta que desestima una reclamación, puesto que ese efecto, el que esté pendiente de pronunciamiento la reclamación o la solicitud de devolución, contravendría lo dispuesto en el segundo párrafo del artículo 130º del Código Tributario, que implica la conclusión definitiva del procedimiento y la imposibilidad de ejercer un recurso más en él o iniciar otro por el mismo objeto y causa.

De lo expuesto resulta que según la citada exposición de motivos, el desistimiento de la pretensión, salvo en el caso señalado, implica que el procedimiento administrativo debe concluir, impidiendo al administrado el ejercicio de cualquier recurso en el mismo, dirigido a cuestionar cualquier acto administrativo emitido o iniciar otro por el mismo objeto y causa cuando se trate de procedimientos iniciados a pedido de parte.

En ese contexto, solo podría entenderse que la pretensión de un contribuyente en un procedimiento en el que recurre un acto emitido por la Administración, es dejar sin efecto el acto administrativo que originalmente se cuestionó, siendo que los recursos que se presentan contra él, o contra cualquiera que impida lograr ese efecto, como los recursos que se presentan contra actos que declaran inadmisibles recursos previamente presentados contra dicho acto, son solo instrumentos, medios para obtener se acepte su única pretensión, la cual es dejar sin efecto el mencionado acto administrativo que dio lugar al primer recurso interpuesto en el procedimiento administrativo, lo que concuerda con el efecto que tiene un desistimiento de la pretensión, es decir, impedir que se promueva otro procedimiento por el mismo objeto y causa.



No debe dejar de mencionarse que señalar que un desistimiento de una apelación interpuesta contra una resolución que declaró inadmisible una reclamación formulada contra un acto administrativo reclamable, acarrea que el recurrente pueda volver a reclamar el citado acto administrativo, convertiría a ese desistimiento, no en uno que afecta a la pretensión, sino en un desistimiento del recurso, un efecto no deseado por el artículo 130º del Código Tributario que busca que ese procedimiento no pueda volver a iniciarse nunca más.

Finalmente cabe señalar que si bien el supuesto analizado en la Resolución Nº 0737-A-2016<sup>30</sup> difiere del que es materia de análisis puesto que no estaba referido a un segundo procedimiento contencioso tributario iniciado respecto de los mismos valores, dicha resolución contiene una línea de

<sup>30</sup> Esta resolución señala que aceptar un desistimiento presentado contra la apelación interpuesta contra una resolución que declaró inadmisible una reclamación, impide reclamar nuevamente los actos administrativos ya reclamados. Al respecto, se indica lo siguiente:

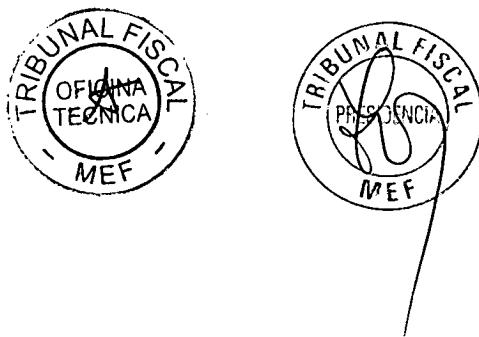
*"La Administración Aduanera mediante el Artículo Primero de la Resolución de Gerencia Nº 000 3X4000/2013-000410 de 31 de octubre de 2013, declaró inadmisible el recurso de reclamación interpuesto por la recurrente, por cuanto ésta dio respuesta a la Notificación Nº 205-2013-SUNAT/3X4200, (...), el 12 de agosto de 2013 y el plazo otorgado vencía el 08 de agosto de 2013; asimismo, la citada resolución de gerencia fue recibida por la recurrente el 21 de noviembre de 2013.*

- *La recurrente con fecha 13 de diciembre de 2013 (...) interpone recurso de apelación contra la Resolución de Gerencia Nº 000 3X4000/2013-000410. (...)*
- *Mediante (...) de fecha 24 de febrero de 2014 la recurrente solicitó el desistimiento de su recurso de apelación a fin de que se proceda a autorizar el fraccionamiento del pago solicitado (...).*
- *La recurrente con (...) de fecha 14 de mayo de 2014 solicita nuevamente el desistimiento del recurso de apelación interpuesto contra la Resolución de Gerencia Nº 000 3X4000/2013-000410 y además la nulidad de todo lo actuado (...).*
- *Con Oficio Nº (...) de fecha 20 de junio de 2014 es remitido al Tribunal Fiscal el recurso de apelación presentado por la recurrente (...) contra la Resolución de Gerencia Nº 000 3X4000/2013-000410, así como las dos solicitudes de desistimiento presentadas por la recurrente.*
- *Con Oficio (...) es remitido al Tribunal Fiscal el (...) de fecha 08 de julio de 2014, en el cual la recurrente solicita se le tenga por desistido de su recurso de apelación elevado ante el Tribunal Fiscal.*
- *Con Oficio Nº (...) es remitido al Tribunal Fiscal el Expediente Nº 172-3G9900-2014-022935-6 de fecha 16 de setiembre de 2014, en el cual la recurrente solicita la nulidad absoluta de la Resolución de División Nº 000 3X4100/2013-000107. (...)*

*Que en aplicación del artículo 130º del Texto Único Ordenado del Código Tributario, aprobado por Decreto Supremo Nº 133-2013-EF, procede aceptar el desistimiento.*

*Que con relación al expediente anexado por el que solicita la nulidad absoluta, cabe precisar que en reiteradas resoluciones de este Tribunal se ha establecido que el recurso de nulidad no constituye un recurso impugnativo, sino un argumento que debe canalizarse mediante los recursos impugnativos taxativamente previstos por el Código Tributario, por lo que en aplicación del artículo 213º de la Ley del Procedimiento Administrativo General, Ley Nº 27444, que señala que el error en la calificación del recurso por parte del recurrente no será obstáculo para su tramitación siempre que del escrito se deduzca su verdadero carácter, el "recurso de nulidad" formulado contra la Resolución de División Nº 000 3X4100/2013-000107 (resolución con la que se le sancionó por destinar mercancías restringidas), calificaría como un recurso de reclamación contra la sanción impuesta, asunto sobre el que la Administración ya se pronunció. (énfasis agregado)*

*En la nota al pie de página 2 de dicha resolución se precisó que: "Con relación al pedido de la recurrente en el que solicita la nulidad absoluta de la Resolución de División Nº 000 3X4100/2013-000107, se debe indicar que de conformidad con el artículo 130º del Código Tributario y el numeral 189.2 del artículo 189º de la Ley del Procedimiento Administrativo General, Ley Nº 27444, el desistimiento en el procedimiento de apelación implica el desistimiento de la pretensión lo que impide promover otro procedimiento por el mismo objeto y causa, por lo que en el presente caso al haberse aceptado el desistimiento del recurso de apelación, la Resolución de División Nº 000 3X4100/2013-000107 surte todos sus efectos y el pretender mediante una nulidad (la cual sería calificada como reclamación) que no sea así, implica el promover otro procedimiento por el mismo objeto y la misma causa, situación que en el estado del presente procedimiento ya no es factible". (énfasis agregado).*



interpretación similar a la que se plantea en el sentido que conforme al numeral 189.2 del artículo 189° de la Ley N° 27444, al producirse un desistimiento de la pretensión, no procedía que el contribuyente impugnase nuevamente cualquier acto administrativo involucrado en el procedimiento correspondiente.

Por tanto, se concluye que no procede iniciar un nuevo procedimiento contencioso tributario mediante la presentación de un recurso de reclamación, con posterioridad a que se haya aceptado el desistimiento del recurso de apelación interpuesto contra una resolución que declaró inadmisible un recurso de reclamación.

### 3.2.2 SUB PROPUESTA 2.2 - FUNDAMENTO B

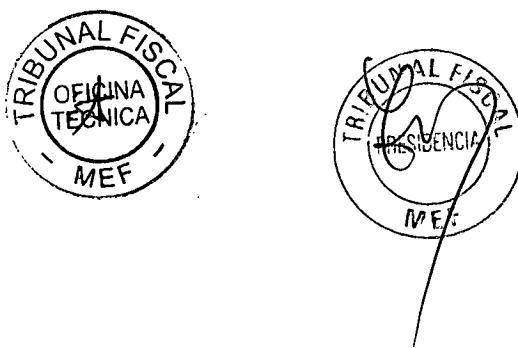
El artículo 23° del Texto Único Ordenado del Código Tributario, aprobado por el Decreto Supremo N° 133-2013-EF<sup>31</sup> establece que, entre otros actos, para interponer medios impugnatorios o recursos administrativos, desistirse o renunciar a derechos, la persona que actúe en nombre del titular deberá acreditar su representación mediante poder por documento público o privado con firma legalizada notarialmente o por fedatario designado por la Administración Tributaria o, de acuerdo a lo previsto en las normas que otorgan dichas facultades, según corresponda. A ello se agrega que la falta o insuficiencia del poder no impedirá que se tenga por realizado el acto de que se trate, cuando la Administración Tributaria pueda subsanarlo de oficio, o en su defecto, el deudor tributario acompañe el poder o subsane el defecto dentro del término de quince (15) días hábiles que deberá conceder para este fin la Administración Tributaria<sup>32</sup>.

Por otro lado, el artículo 137° del Código Tributario, aprobado por el Decreto Supremo N° 133-2013-EF, modificado por Decreto Legislativo N° 1263, prevé que el recurso de reclamación se deberá interponer a través de un escrito fundamentado<sup>33</sup>, siendo que cuando se formule contra las

<sup>31</sup> Antes de la modificación dispuesta por Decreto Legislativo N° 1311, publicado el 30 de diciembre de 2016. Despues de dicha modificación, la exigencia de poder a efecto de la presentación de recursos de impugnación no ha variado. En cuanto a la subsanación, luego de dicha modificación se prevé que "La falta o insuficiencia del poder no impedirá que se tenga por realizado el acto de que se trate, cuando la Administración Tributaria pueda subsanarlo de oficio, o en su defecto, el deudor tributario acompañe el poder o subsane el defecto dentro del término de quince (15) días hábiles que deberá conceder para este fin la Administración Tributaria, salvo en los procedimientos de aprobación automática. Cuando el caso lo amerite, ésta podrá prorrogar dicho plazo por uno igual. En el caso de las quejas y solicitudes presentadas al amparo del artículo 153, el plazo para presentar el poder o subsanar el defecto será de cinco (5) días hábiles". Finalmente, se ha dispuesto que para efecto de mero trámite se presumirá concedida la representación.

<sup>32</sup> Se prevé además que cuando el caso lo amerite, ésta podrá prorrogar dicho plazo por uno igual. En el caso de las quejas y solicitudes presentadas al amparo del artículo 153, el plazo para presentar el poder o subsanar el defecto será de cinco (5) días hábiles.

<sup>33</sup> Antes de la modificación introducida por el Decreto Legislativo N° 1263, publicado el 10 de diciembre de 2016, el numeral 1) del artículo 137° establecía los siguientes requisitos: "Se deberá interponer a través de un escrito fundamentado y autorizado por letrado en los lugares donde la defensa fuera cautiva, el que, además, deberá contener el nombre del abogado que lo autoriza, su firma y número de registro hábil. A dicho escrito se deberá adjuntar la Hoja de Información Sumaria correspondiente, de acuerdo al formato que hubiera sido aprobado mediante Resolución de Superintendencia". Al respecto, la Única Disposición Complementaria Transitoria del mencionado decreto legislativo, dispuso que se admitirán a trámite aquellos recursos de reclamación o de apelación respecto de los cuales, a la fecha de entrada en vigencia del citado decreto legislativo estuviera pendiente la notificación de la resolución de inadmisibilidad por la falta de presentación de la



resoluciones de determinación o de multa deberá presentarse en el término improrrogable de veinte (20) días hábiles computados desde el día hábil siguiente a aquél en que se notificó el acto o resolución recurrida.

Asimismo, el citado artículo establece que cuando las resoluciones de determinación y de multa se reclamen vencido el mencionado término de 20 días hábiles, deberá acreditarse el pago de la totalidad de la deuda tributaria que se reclama, actualizada hasta la fecha de pago, o presentar carta fianza bancaria o financiera por el monto de la deuda actualizada hasta por 9 meses posteriores a la fecha de la interposición de la reclamación, con una vigencia de 9 meses, debiendo renovarse por períodos similares dentro del plazo que señale la Administración<sup>34</sup>.

En el caso de la impugnación de órdenes de pago, el segundo párrafo del artículo 136° del citado código establece que es requisito acreditar el pago previo de la totalidad de la deuda tributaria actualizada hasta la fecha en que se realice el pago, excepto en el caso establecido en el numeral 3 del inciso a) del artículo 119° del referido código, esto es, cuando medien otras circunstancias que evidencien que la cobranza podría ser improcedente y siempre que la reclamación se hubiese interpuesto dentro del plazo de 20 días hábiles de notificada la orden de pago.

Teniendo en cuenta las normas expuestas, a efecto de que un recurso de reclamación sea admitido a trámite, el administrado debe cumplir los requisitos establecidos en el Código Tributario, siendo que de lo contrario, la Administración declarará la inadmisibilidad del recurso.

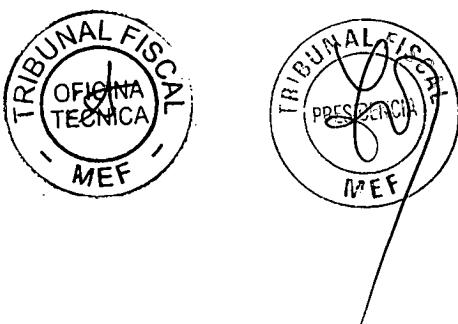
Ahora bien, en caso de haberse declarado inadmisible el recurso de reclamación e interpuesto el recurso de apelación contra dicha inadmisibilidad, es necesario determinar si procede iniciar un nuevo procedimiento contencioso tributario (con la interposición de un nuevo recurso de reclamación) cuando el administrado se desistió del referido recurso de apelación.

Sobre el desistimiento, el artículo 130° del Código Tributario señala que:

---

hoja de información sumaria y/o la consignación en el escrito del nombre del abogado que lo autoriza, su firma y/o número de registro hábil. Asimismo, previó que no procederá la declaración de nulidad del concesorio de la apelación en aquellos casos de recursos de apelación en que la Administración Tributaria hubiera procedido con la elevación del expediente sin exigir la hoja de información sumaria y/o la consignación en el escrito del nombre del abogado que lo autoriza, su firma y/o número de registro hábil.

<sup>34</sup> Después de la modificación introducida por el Decreto Legislativo N° 1263, se establece que: *“Cuando las Resoluciones de Determinación y de Multa se reclamen vencido el señalado término de veinte (20) días hábiles, deberá acreditarse el pago de la totalidad de la deuda tributaria que se reclama, actualizada hasta la fecha de pago, o presentar carta fianza bancaria o financiera por el monto de la deuda actualizada hasta por nueve (9) meses posteriores a la fecha de la interposición de la reclamación, con una vigencia de nueve (9) meses, debiendo renovarse por períodos similares dentro del plazo que señale la Administración Tributaria. Los plazos de nueve (9) meses variarán a doce (12) meses tratándose de la reclamación de resoluciones emitidas como consecuencia de la aplicación de las normas de precios de transferencia, y a veinte (20) días hábiles tratándose de reclamaciones contra resoluciones de multa que sustituyan a aquellas que establezcan sanciones de comiso de bienes, internamiento temporal de vehículos y cierre temporal de establecimiento u oficina de profesionales independientes”.*



*"El deudor tributario podrá desistirse de sus recursos en cualquier etapa del procedimiento.*

*El desistimiento en el procedimiento de reclamación o de apelación es incondicional e implica el desistimiento de la pretensión.*

*El desistimiento de una reclamación interpuesta contra una resolución ficta denegatoria de devolución o de una apelación interpuesta contra dicha resolución ficta, tiene como efecto que la Administración Tributaria se pronuncie sobre la devolución o la reclamación que el deudor tributario consideró denegada (...).*

*En lo no contemplado expresamente en el presente artículo, se aplicará la Ley del Procedimiento Administrativo General".*

De lo expuesto en el artículo 130º del Código Tributario, se aprecia que el desistimiento que pudiera presentar el administrado en el procedimiento contencioso tributario, aun cuando estuviera dirigido específicamente contra un recurso que se hubiera interpuesto, tiene por efecto entender que se está desistiendo de la pretensión.

Sobre el particular, el Código Tributario no especifica lo que debe entenderse por el desistimiento de la pretensión, no obstante, señala expresamente que resulta aplicable lo dispuesto por la Ley del Procedimiento Administrativo General.

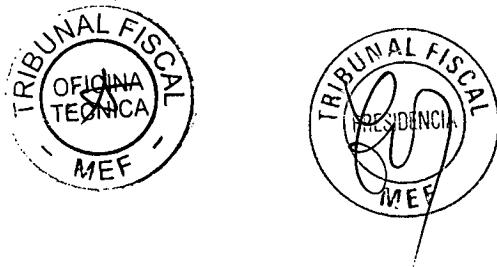
El numeral 189.1 del artículo 189º de la Ley del Procedimiento Administrativo General, Ley N° 27444<sup>35</sup> dispone que el desistimiento del procedimiento importará la culminación del mismo, pero no impedirá que posteriormente vuelva a plantearse igual pretensión en otro procedimiento, mientras que el numeral 189.2 del mismo artículo señala que el desistimiento de la pretensión impedirá promover otro procedimiento por el mismo objeto y causa.

En tal sentido, el desistimiento regulado en el artículo 130º del Código Tributario, salvo la excepción contemplada en la misma norma<sup>36</sup>, constituye en todos los casos un desistimiento de la pretensión, que impedirá promover otro procedimiento por el mismo objeto y causa.

Lo expuesto puede apreciarse también en la Exposición de motivos del Decreto Legislativo N° 953, norma que modificó el artículo 130º antes citado, que señala que :

<sup>35</sup> Cabe mencionar que el artículo 189º fue modificado por el Decreto Legislativo N° 1272, publicado el 21 de diciembre de 2016 (se modificó el numeral 189.5), y que con dicha modificación fue recogido por el artículo 198º del Texto Único Ordenado de dicha ley, publicado el 20 de marzo de 2017. Esta norma es aplicable supletoriamente conforme con lo dispuesto por el artículo 130º del Código Tributario y por la Norma IX del citado código establece que en lo no previsto por dicho 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.

<sup>36</sup> Referida al desistimiento de una reclamación interpuesta contra una resolución ficta denegatoria de devolución o de una apelación interpuesta contra dicha resolución ficta.



*“Se sustituye el artículo a efectos de precisar con claridad cuando se produce el desistimiento de la pretensión y el desistimiento del procedimiento, distinción efectuada con el Artículo 189º de la Ley del Procedimiento Administrativo General.*

*En tal sentido, se establece que el desistimiento en el procedimiento de reclamación y en el de apelación es incondicional e implica el desistimiento de la pretensión. De otro lado, se precisa que únicamente el desistimiento de una Resolución Ficta que desestima la reclamación interpuesta contra una Resolución Ficta Denegatoria de devolución, acarrea que la reclamación quede pendiente de pronunciamiento, toda vez que una interpretación amplia –extensible al desistimiento de una Resolución Ficta que desestima una reclamación en general- significaría contradecir el segundo párrafo del Artículo 130º del Código Tributario.*

*Se señala expresamente la aplicación supletoria de la Ley del Procedimiento Administrativo General”.*

De acuerdo con lo expuesto, el desistimiento presentado en un procedimiento contencioso tributario, solo puede ser de la pretensión, salvo en el caso señalado, por lo que el administrado se encontrará impedido de iniciar otro por el mismo objeto y causa, tal como lo ha establecido el numeral 189.2 del artículo 189º de la Ley del Procedimiento Administrativo General. Debe precisarse que la referida norma ha definido lo que debe entenderse por desistimiento de la pretensión, por lo que no corresponde darle a este un contenido distinto.

Por tanto, se concluye que no procede iniciar un nuevo procedimiento contencioso tributario mediante la presentación de un recurso de reclamación, con posterioridad a que se haya aceptado el desistimiento del recurso de apelación interpuesto contra una resolución que declaró inadmisible un recurso de reclamación.

#### IV. CRITERIOS A VOTAR

##### PROPIUESTA 1

Procede iniciar un nuevo procedimiento contencioso tributario mediante la presentación de un recurso de reclamación que cumpla los requisitos establecidos para su admisión a trámite, con posterioridad a que se haya aceptado el desistimiento del recurso de apelación interpuesto contra una resolución que declaró inadmisible un recurso de reclamación.

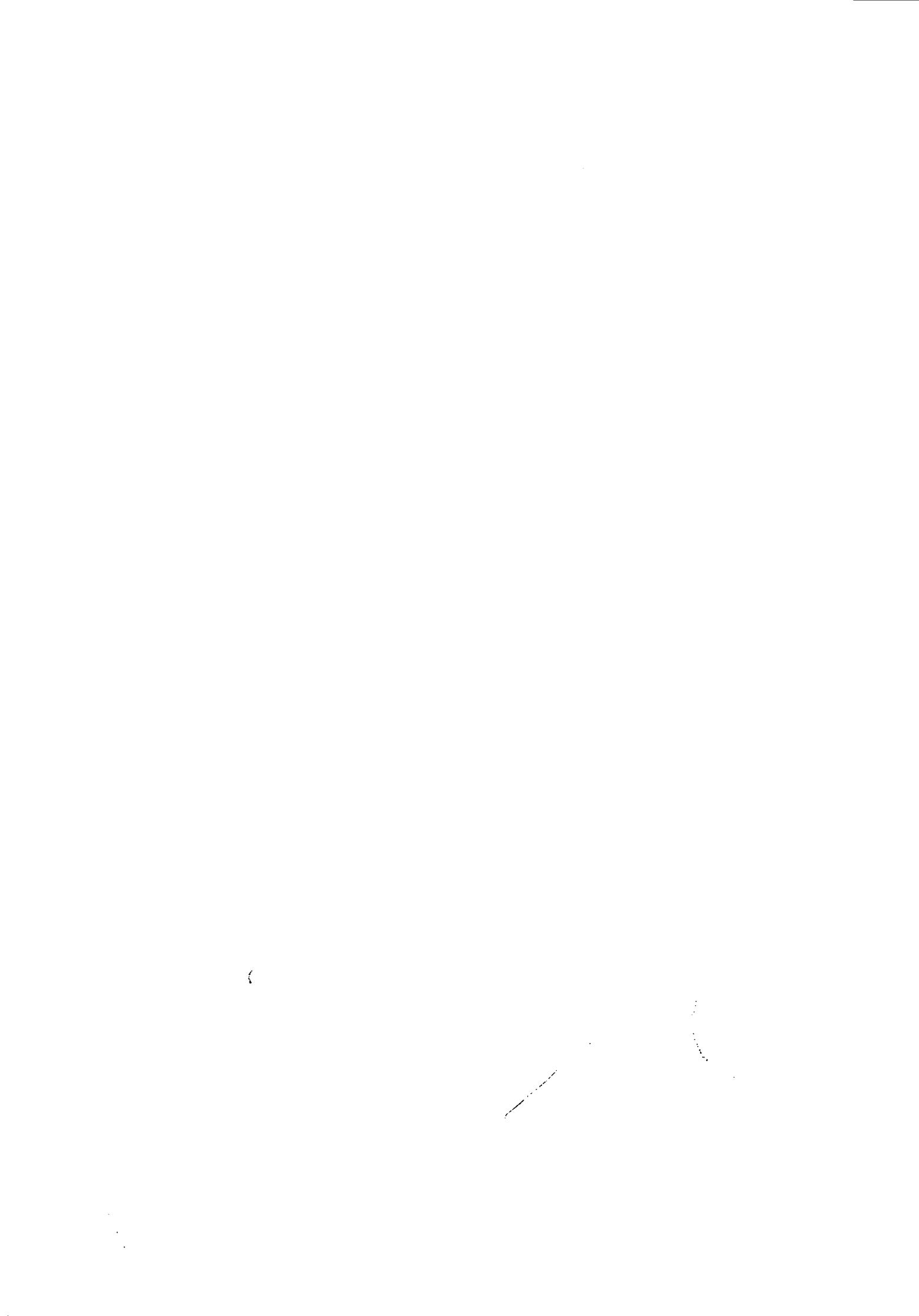
##### PROPIUESTA 2

No procede iniciar un nuevo procedimiento contencioso tributario mediante la presentación de un recurso de reclamación, con posterioridad a que se haya aceptado el desistimiento del recurso de apelación interpuesto contra una resolución que declaró inadmisible un recurso de reclamación.

##### SUB PROPIUESTA 2.1 - FUNDAMENTO A

##### SUB PROPIUESTA 2.2 – FUNDAMENTO B





## ANEXO I

### ANTECEDENTES NORMATIVOS

#### TEXTO ÚNICO ORDENADO DEL CÓDIGO TRIBUTARIO, DECRETO SUPREMO N° 133-2013-EF.

##### Artículo 23º.- FORMA DE ACREDITAR LA REPRESENTACIÓN<sup>37</sup>

*"Para presentar declaraciones y escritos, acceder a información de terceros independientes utilizados como comparables en virtud a las normas de precios de transferencia, interponer medios impugnatorios o recursos administrativos, desistirse o renunciar a derechos, la persona que actúe en nombre del titular deberá acreditar su representación mediante poder por documento público o privado con firma legalizada notarialmente o por fedatario designado por la Administración Tributaria o, de acuerdo a lo previsto en las normas que otorgan dichas facultades, según corresponda.*

*La falta o insuficiencia del poder no impedirá que se tenga por realizado el acto de que se trate, cuando la Administración Tributaria pueda subsanarlo de oficio, o en su defecto, el deudor tributario acompañe el poder o subsane el defecto dentro del término de quince (15) días hábiles que deberá conceder para este fin la Administración Tributaria. Cuando el caso lo amerite, ésta podrá prorrogar dicho plazo por uno igual. En el caso de las quejas y solicitudes presentadas al amparo del artículo 153, el plazo para presentar el poder o subsanar el defecto será de cinco (5) días hábiles.*

*Para efecto de mero trámite se presumirá concedida la representación".*

##### Artículo 136º.- REQUISITO DEL PAGO PREVIO PARA INTERPONER RECLAMACIONES

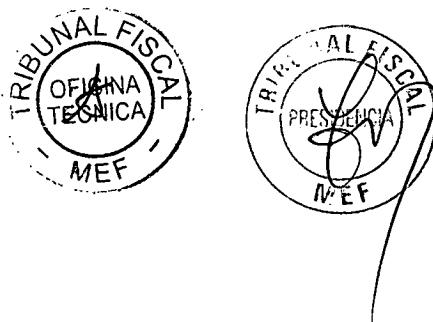
*"Tratándose de Resoluciones de Determinación y de Multa, para interponer reclamación no es requisito el pago previo de la deuda tributaria por la parte que constituye motivo de la reclamación;*

<sup>37</sup> A partir de la modificación dispuesta por el Decreto Legislativo N° 1311, publicado el 30 diciembre 2016, el artículo 23º establece lo siguiente: *"Para presentar declaraciones y escritos, acceder a información de terceros independientes utilizados como comparables en virtud a las normas de precios de transferencia, interponer medios impugnatorios o recursos administrativos, desistirse o renunciar a derechos, así como recabar documentos que contengan información protegida por la reserva tributaria a que se refiere el artículo 85, la persona que actúe en nombre del titular deberá acreditar su representación mediante poder por documento público o privado con firma legalizada notarialmente o por fedatario designado por la Administración Tributaria o, de acuerdo a lo previsto en las normas que otorgan dichas facultades, según corresponda.*

*La SUNAT podrá regular mediante resolución de superintendencia a que se refiere el artículo 112-A, otras formas y condiciones en que se acreditará la representación distintas al documento público, así como la autorización al tercero para recoger las copias de los documentos e incluso el envío de aquellos por sistemas electrónicos, telemáticos o, informáticos.*

*La falta o insuficiencia del poder no impedirá que se tenga por realizado el acto de que se trate, cuando la Administración Tributaria pueda subsanarlo de oficio, o en su defecto, el deudor tributario acompañe el poder o subsane el defecto dentro del término de quince (15) días hábiles que deberá conceder para este fin la Administración Tributaria, salvo en los procedimientos de aprobación automática. Cuando el caso lo amerite, ésta podrá prorrogar dicho plazo por uno igual. En el caso de las quejas y solicitudes presentadas al amparo del artículo 153, el plazo para presentar el poder o subsanar el defecto será de cinco (5) días hábiles.*

*Para efecto de mero trámite se presumirá concedida la representación".*



pero para que ésta sea aceptada, el reclamante deberá acreditar que ha abonado la parte de la deuda no reclamada actualizada hasta la fecha en que realice el pago.

Para interponer reclamación contra la Orden de Pago es requisito acreditar el pago previo de la totalidad de la deuda tributaria actualizada hasta la fecha en que realice el pago, excepto en el caso establecido en el numeral 3 del inciso a) del Artículo 119".

#### **Artículo 137.- REQUISITOS DE ADMISIBILIDAD**

"La reclamación se iniciará de acuerdo a los requisitos y condiciones siguientes:

1. Se deberá interponer a través de un escrito fundamentado y autorizado por letrado en los lugares donde la defensa fuera cautiva, el que, además, deberá contener el nombre del abogado que lo autoriza, su firma y número de registro hábil. A dicho escrito se deberá adjuntar la Hoja de Información Sumaria correspondiente, de acuerdo al formato que hubiera sido aprobado mediante Resolución de Superintendencia<sup>38</sup>.

2. Plazo: Tratándose de reclamaciones contra Resoluciones de Determinación, Resoluciones de Multa, resoluciones que resuelven las solicitudes de devolución, resoluciones que determinan la pérdida del fraccionamiento general o particular y los actos que tengan relación directa con la determinación de la deuda tributaria, éstas se presentarán en el término improrrogable de veinte (20) días hábiles computados desde el día hábil siguiente a aquél en que se notificó el acto o resolución recurrida. De no interponerse las reclamaciones contra las resoluciones que determinan la pérdida del fraccionamiento general o particular y contra los actos vinculados con la determinación de la deuda dentro del plazo antes citado, dichas resoluciones y actos quedarán firmes.

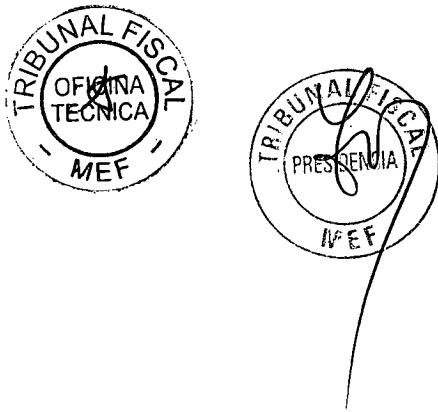
Tratándose de las resoluciones que establezcan sanciones de comiso de bienes, internamiento temporal de vehículos y cierre temporal de establecimiento u oficina de profesionales independientes, así como las resoluciones que las sustituyan, la reclamación se presentará en el plazo de cinco (5) días hábiles computados desde el día hábil siguiente a aquél en que se notificó la resolución recurrida.

En el caso de las resoluciones que establezcan sanciones de comiso de bienes, internamiento temporal de vehículos y cierre temporal de establecimiento u oficina de profesionales independientes, de no interponerse el recurso de reclamación en el plazo antes mencionado, éstas quedarán firmes.

La reclamación contra la resolución ficta denegatoria de devolución podrá interponerse vencido el plazo de cuarenta y cinco (45) días hábiles a que se refiere el segundo párrafo del artículo 163.

3. Pago o carta fianza: Cuando las Resoluciones de Determinación y de Multa se reclamen vencido el señalado término de veinte (20) días hábiles, deberá acreditarse el pago de la totalidad de la deuda tributaria que se reclama, actualizada hasta la fecha de pago, o presentar carta fianza bancaria o financiera por el monto de la deuda actualizada hasta por nueve (9) meses posteriores a la fecha de la

<sup>38</sup> A partir de la modificación prevista por el Decreto Legislativo N° 1263, publicado el 10 diciembre 2016, el numeral 1 establece lo siguiente: "Se deberá interponer a través de un escrito fundamentado".



interposición de la reclamación, con una vigencia de nueve (9) meses, debiendo renovarse por períodos similares dentro del plazo que señale la Administración<sup>39</sup>.

En caso la Administración declare infundada o fundada en parte la reclamación y el deudor tributario apele dicha resolución, éste deberá mantener la vigencia de la carta fianza durante la etapa de la apelación por el monto de la deuda actualizada, y por los plazos y períodos señalados precedentemente. La carta fianza será ejecutada si el Tribunal Fiscal confirma o revoca en parte la resolución apelada, o si ésta no hubiese sido renovada de acuerdo a las condiciones señaladas por la Administración Tributaria. Si existiera algún saldo a favor del deudor tributario, como consecuencia de la ejecución de la carta fianza, será devuelto de oficio. Los plazos señalados en nueve (9) meses variarán a doce (12) meses tratándose de la reclamación de resoluciones emitidas como consecuencia de la aplicación de las normas de precios de transferencia<sup>40</sup>.

Las condiciones de la carta fianza, así como el procedimiento para su presentación serán establecidas por la Administración Tributaria mediante Resolución de Superintendencia, o norma de rango similar".

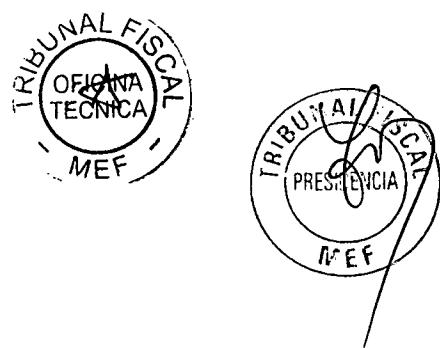
#### Artículo 140º.- SUBSANACIÓN DE REQUISITOS DE ADMISIBILIDAD

"La Administración Tributaria notificará al reclamante para que, dentro del término de quince (15) días hábiles, subsane las omisiones que pudieran existir cuando el recurso de reclamación no cumpla con los requisitos para su admisión a trámite. Tratándose de las resoluciones que establezcan sanciones de comiso de bienes, internamiento temporal de vehículos y cierre temporal de establecimiento u oficina de profesionales independientes, así como las que las sustituyan, el término para subsanar dichas omisiones será de cinco (5) días hábiles.

Vencidos dichos términos sin la subsanación correspondiente, se declarará inadmisible la reclamación, salvo cuando las deficiencias no sean sustanciales, en cuyo caso la Administración Tributaria podrá subsanarlas de oficio.

<sup>39</sup> A partir de la modificación dispuesta por el Decreto Legislativo N° 1263, el numeral 3) establece lo siguiente: "3. Pago o carta fianza: Cuando las Resoluciones de Determinación y de Multa se reclamen vencido el señalado término de veinte (20) días hábiles, deberá acreditarse el pago de la totalidad de la deuda tributaria que se reclama, actualizada hasta la fecha de pago, o presentar carta fianza bancaria o financiera por el monto de la deuda actualizada hasta por nueve (9) meses posteriores a la fecha de la interposición de la reclamación, con una vigencia de nueve (9) meses, debiendo renovarse por períodos similares dentro del plazo que señale la Administración Tributaria. Los plazos de nueve (9) meses variarán a doce (12) meses tratándose de la reclamación de resoluciones emitidas como consecuencia de la aplicación de las normas de precios de transferencia, y a veinte (20) días hábiles tratándose de reclamaciones contra resoluciones de multa que sustituyan a aquellas que establezcan sanciones de comiso de bienes, internamiento temporal de vehículos y cierre temporal de establecimiento u oficina de profesionales independientes".

<sup>40</sup> Conforme con la modificación introducida por el Decreto Legislativo N° 1263, este párrafo prevé lo siguiente: "En caso la Administración Tributaria declare infundada o fundada en parte la reclamación y el deudor tributario apele dicha resolución, éste deberá mantener la vigencia de la carta fianza durante la etapa de la apelación por el monto de la deuda actualizada, y por los plazos y períodos señalados en el penúltimo párrafo del artículo 146. La carta fianza será ejecutada si el Tribunal Fiscal confirma o revoca en parte la resolución apelada, o si ésta no hubiese sido renovada de acuerdo a las condiciones señaladas por la Administración Tributaria. Si existiera algún saldo a favor del deudor tributario, como consecuencia de la ejecución de la carta fianza, será devuelta de oficio".



*Cuando se haya reclamado mediante un solo recurso dos o más resoluciones de la misma naturaleza y alguna de éstas no cumpla con los requisitos previstos en la ley, el recurso será admitido a trámite sólo respecto de las resoluciones que cumplan con dichos requisitos, declarándose la inadmisibilidad respecto de las demás”.*

## **TEXTO ÚNICO ORDENADO DE LA LEY N° 27444, DECRETO SUPREMO N° 006-2017-JUS**

### **Artículo 112º.- Formas de iniciación del procedimiento**

*“El procedimiento administrativo es promovido de oficio por el órgano competente o instancia del administrado, salvo que por disposición legal o por su finalidad corresponda ser iniciado exclusivamente de oficio o a instancia del interesado”.*

### **Artículo 113º.- Inicio de oficio**

*“113.1 Para el inicio de oficio de un procedimiento debe existir disposición de autoridad superior que la fundamente en ese sentido, una motivación basada en el cumplimiento de un deber legal o el mérito de una denuncia.*

*113.2 El inicio de oficio del procedimiento es notificado a los administrados determinados cuyos intereses o derechos protegidos puedan ser afectados por los actos a ejecutar, salvo en caso de fiscalización posterior a solicitudes o a su documentación, acogidos a la presunción de veracidad. La notificación incluye la información sobre la naturaleza, alcance y de ser previsible, el plazo estimado de su duración, así como de sus derechos y obligaciones en el curso de tal actuación.*

*113.3 La notificación es realizada inmediatamente luego de emitida la decisión, salvo que la normativa autorice que sea diferida por su naturaleza confidencial basada en el interés público”.*

### **Artículo 195º.- Fin del procedimiento**

*“195.1 Pondrán fin al procedimiento las resoluciones que se pronuncian sobre el fondo del asunto, el silencio administrativo positivo, el silencio administrativo negativo en el caso a que se refiere el párrafo 197.4 del Artículo 197, el desistimiento, la declaración de abandono, los acuerdos adoptados como consecuencia de conciliación o transacción extrajudicial que tengan por objeto poner fin al procedimiento y la prestación efectiva de lo pedido a conformidad del administrado en caso de petición graciable.*

*195.2 También pondrá fin al procedimiento la resolución que así lo declare por causas sobrevenidas que determinen la imposibilidad de continuarlo”.*

### **Artículo 198º.- Desistimiento del procedimiento o de la pretensión**

*“198.1 El desistimiento del procedimiento importará la culminación del mismo, pero no impedirá que posteriormente vuelva a plantearse igual pretensión en otro procedimiento.*



198.2 *El desistimiento de la pretensión impedirá promover otro procedimiento por el mismo objeto y causa.*

198.3 *El desistimiento sólo afectará a quienes lo hubieren formulado.*

198.4 *El desistimiento podrá hacerse por cualquier medio que permita su constancia y señalando su contenido y alcance. Debe señalarse expresamente si se trata de un desistimiento de la pretensión o del procedimiento. Si no se precisa, se considera que se trata de un desistimiento del procedimiento.*

198.5 *El desistimiento se puede realizar en cualquier momento antes de que se notifique la resolución final que agote la vía administrativa.*

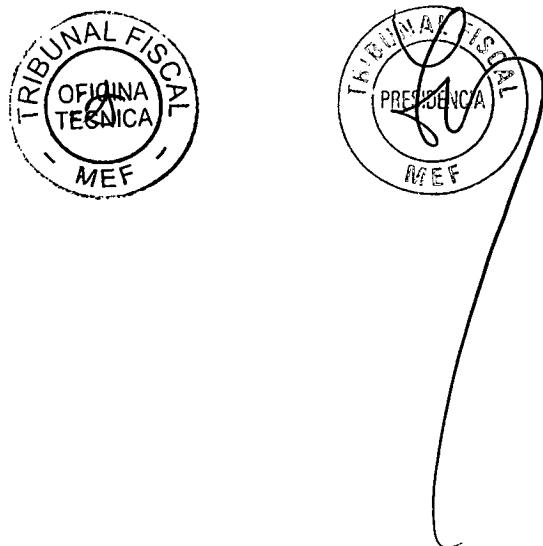
198.6 *La autoridad aceptará de plano el desistimiento y declarará concluido el procedimiento, salvo que, habiéndose apersonado en el mismo terceros interesados, instasen éstos su continuación en el plazo de diez días desde que fueron notificados del desistimiento.*

198.7 *La autoridad podrá continuar de oficio el procedimiento si del análisis de los hechos considera que podría estarse afectando intereses de terceros o la acción suscitada por la iniciación del procedimiento extrañase interés general. En ese caso, la autoridad podrá limitar los efectos del desistimiento al interesado y continuará el procedimiento”.*

#### **Artículo 199º.- Desistimiento de actos y recursos administrativos**

“199.1 *El desistimiento de algún acto realizado en el procedimiento puede realizarse antes de que haya producido efectos.*

199.2 *Puede desistirse de un recurso administrativo antes de que se notifique la resolución final en la instancia, determinando que la resolución impugnada quede firme, salvo que otros administrados se hayan adherido al recurso, en cuyo caso sólo tendrá efecto para quien lo formuló”.*



**ANEXO II**  
**ANTECEDENTES JURISPRUDENCIALES**

**RESOLUCIONES DEL TRIBUNAL FISCAL**

**RTF N° 04695-1-2002 (16-08-2002)**

*"Que asimismo refiere que la recurrente interpuso reclamación contra el mencionado valor, la misma que fue declarada improcedente mediante Resolución de Intendencia N° 015-4-10002, al considerar que los servicios de consultoría prestados por la recurrente se encontraban gravados con el Impuesto General a las Ventas al generarse el aprovechamiento económico de las compras que efectuaba en el Perú, añadiendo que por tal razón procedía mantener el monto del saldo a favor determinado a devolver en la Resolución de Intendencia N° 022-4-20935/SUNAT (...)"*

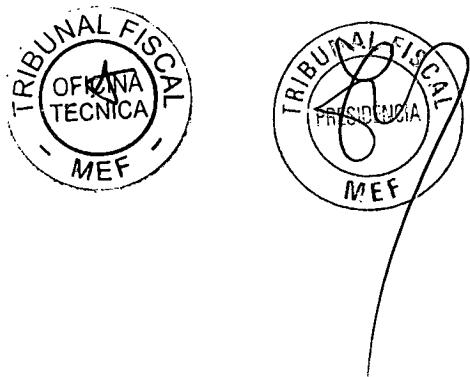
*Que mediante Resolución del Tribunal Fiscal N° 1029-1-2000, se aceptó el desistimiento de la apelación formulada por la recurrente contra la mencionada Resolución de Intendencia N° 015-4-10002, que declaró improcedente la reclamación contra la Resolución de Determinación N° 012-3-06060;*

*Que al respecto debe tenerse en cuenta que conforme al artículo 190º de la Ley N° 27444, Ley del Procedimiento Administrativo General, el desistimiento de un recurso administrativo determina que la resolución impugnada quede firme, por lo que la determinación del saldo a favor efectuada por la Administración sustentada en la referida resolución de determinación se encuentra arreglada a ley".*

**RTF N° 04361-1-2010 (23-04-2010)**

*"Que en primer término, respecto a lo invocado por la recurrente en el sentido que el desistimiento presentado el 3 de marzo de 2003 respecto de las Resoluciones de Determinación N° 024-03-0006739, 024-03-0006740, 024-03-0006742, 024-03-0006743 y 024-03-0006746, no constituye un desistimiento del íntegro de tales valores si no únicamente con relación al reparo por exceso de gastos de representación, y que respecto de este, sólo se desistió para acogerse al Regimen Especial de Fraccionamiento Tributario (REFT), aprobado por la Ley N° 27344, cabe señalar que del escrito de desistimiento aludido por la recurrente obrante en autos (foja 554) se verifica que ésta expresó su voluntad de desistirse de la reclamación formulada contra los valores antes mencionados, no apreciándose de modo alguno que dicho desistimiento hubiera sido sólo respecto de algún reparo, es decir que se trate de un desistimiento parcial.*

*Que asimismo cabe precisar que el artículo 130º del Texto Único Ordenado del Código Tributario, aprobado por el Decreto Supremo N° 135-99-EF, según texto aplicable al caso de autos, establecía que el deudor tributario podía en cualquier etapa del procedimiento, presentar desistimiento de su impugnación debiendo para ello legalizar su firma, siendo potestativo del órgano encargado de resolver, aceptar el desistimiento.*



Que dicho artículo no regula en forma precisa la institución del desistimiento como una forma de concluir los procedimientos, por lo que resulta pertinente recurrir supletoriamente a lo dispuesto por la Ley del Procedimiento Administrativo General, Ley N° 27444, conforme con la Norma IX del Título Preliminar del Código Tributario.

Que los artículos 189° y 190° de la Ley del Procedimiento Administrativo General, regulan el desistimiento del procedimiento, de un acto realizado en el procedimiento, de un recurso administrativo, y de la pretensión.

Que conforme con lo previsto por el artículo 130° del Código Tributario, los reclamantes pueden desistirse de los recursos presentados, con lo cual esta norma contempla el desistimiento de un recurso administrativo, encontrándose circunscrito en el caso de los procedimientos tributarios, a los medios impugnativos como reclamaciones o apelaciones, entre otros.

Que el artículo 190° de la Ley del Procedimiento Administrativo General establece que puede desistirse de un recurso administrativo antes que se notifique la resolución final en la instancia, determinando que la resolución impugnada quede firme, salvo que otros administrados se hayan adherido al recurso, en cuyo caso sólo tendrá efecto para quien lo formuló.

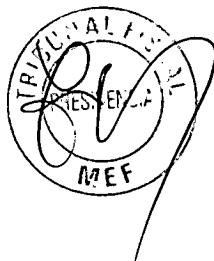
Que además los artículos 186° y 189° de la referida ley disponen que el desistimiento pone fin al procedimiento administrativo.

Que en tal sentido, se encuentra arreglado a ley que la Administración al aceptar el referido desistimiento, conforme a su facultad discrecional prevista en el artículo 130° del Código Tributario, haya procedido a considerar que este tiene efecto respecto de la totalidad de las Resoluciones de Determinación N° 024-03-0006739, 024-03-0006740, 024-03-0006742, 024-03-0006743 y 024-03-0006746, por lo que procede confirmar la apelada en este extremo, correspondiendo, por tanto, emitir pronunciamiento en esta instancia sólo respecto de las Resoluciones de Determinación N° 024-03-0006741, 024-03-0006744, 024-03-0006745 y 024-03-0006747 a 024-03-0006750 materia de impugnación”.

**RTF N° 00145-4-2012 (04-01-2012)**

“Que la Administración señala que encontrándose en trámite la reclamación, con fecha 7 de abril de 2009 la recurrente formuló desistimiento de la reclamación interpuesta, por lo que de conformidad con la potestad otorgada por el artículo 130° del Código Tributario, aceptó el desistimiento formulado por la recurrente.

Que de conformidad con el artículo 130° del Texto Único Ordenado del Código Tributario aprobado por Decreto Supremo N° 135-99-EF, modificado por Decreto Legislativo N° 953, el desistimiento en el procedimiento de reclamación o de apelación es incondicional e implica el desistimiento de la



pretensión, siendo potestativo del órgano encargado de resolver aceptarlo y en lo no contemplado expresamente en dicho artículo se aplicará la Ley del Procedimiento Administrativo General.

Que asimismo, dicho artículo precisa que el escrito de desistimiento deberá presentarse con firma legalizada del contribuyente o representante legal, siendo que la legalización podrá efectuarse ante notario o fedatario de la Administración Tributaria.

Que por su parte, el numeral 190.2 del artículo 190° de la Ley del Procedimiento Administrativo General aprobada por la Ley N° 27444, prescribe que puede desistirse de un recurso administrativo antes de que se notifique la resolución final en la instancia, determinando que la resolución impugnada quede firme".

**RTF N° 01624-1-2012 (31-01-2012)**

"Que en primer término, respecto a la apelación formulada contra las Resoluciones de Multa N° 024-02-0030124 a 024-02-0030133, cabe señalar que del escrito de desistimiento aludido por la recurrente obrante en autos (foja 388) se verifica que ésta expresó su voluntad de desistirse de la reclamación formulada contra los valores antes mencionados.

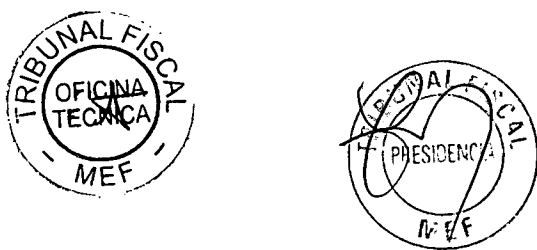
Que asimismo cabe precisar que el artículo 130° del Texto Único Ordenado del Código Tributario, aprobado por el Decreto Supremo N° 135-99-EF, según texto aplicable al caso de autos, establecía que el deudor tributario podía en cualquier etapa del procedimiento, presentar desistimiento de su impugnación debiendo para ello legalizar su firma, siendo potestativo del órgano encargado de resolver, aceptar el desistimiento.

Que dicho artículo no regula en forma precisa la institución del desistimiento como una forma de concluir los procedimientos, por lo que resulta pertinente recurrir supletoriamente a lo dispuesto por la Ley del Procedimiento Administrativo General, Ley N° 27444, conforme con la Norma IX del Título Preliminar del Código Tributario.

Que los artículos 189° y 190° de la Ley del Procedimiento Administrativo General, regulan el desistimiento del procedimiento, de un acto realizado en el procedimiento, de un recurso administrativo, y de la pretensión.

Que conforme con lo previsto por el artículo 130° del Código Tributario, los reclamantes pueden desistirse de los recursos presentados, con lo cual esta norma contempla el desistimiento de un recurso administrativo, encontrándose circunscrito en el caso de los procedimientos tributarios, a los medios impugnativos como reclamaciones o apelaciones, entre otros.

Que el artículo 190° de la Ley del Procedimiento Administrativo General establece que puede desistirse de un recurso administrativo antes que se notifique la resolución final en la instancia,



determinando que la resolución impugnada quede firme, salvo que otros administrados se hayan adherido al recurso, en cuyo caso sólo tendrá efecto para quien lo formuló.

Que además los artículos 186° y 189° de la referida ley disponen que el desistimiento pone fin al procedimiento administrativo.

Que en tal sentido, se encuentra arreglado a ley que la Administración al aceptar el referido desistimiento, conforme a su facultad discrecional prevista en el artículo 130° del Código Tributario, haya procedido a considerar que este tiene efecto respecto de las Resoluciones de Multa N° 024-02-0030124 a 024-02-0030133; por lo que procede confirmar la apelada en este extremo, correspondiendo, por tanto, emitir pronunciamiento en esta instancia sólo respecto de las Resoluciones de Determinación N° 024-03-0007176 a 024-03-0007184 materia de impugnación”.

#### **RTF N° 16552-5-2013 (04-11-2013)**

“Que al haber transcurrido el plazo señalado en el aludido requerimiento, sin que la recurrente cumpliera con subsanar el escrito fundamentado del recurso de reclamación autorizado por abogado debidamente habilitado para el ejercicio de la profesión, la inadmisibilidad declarada por la Administración se encuentra arreglada a ley, por lo que corresponde confirmar la resolución apelada, quedando a salvo, el derecho de la recurrente, de considerarlo conveniente, de interponer nuevo recurso de reclamación cumpliendo con los requisitos de admisibilidad”.

#### **RTF N° 18613-10-2013 (13-12-2013)**

“Que la Administración señala que encontrándose en trámite la reclamación, con fecha 7 de junio de 2013 la recurrente formuló desistimiento de la reclamación interpuesta, por lo que de conformidad con la potestad otorgada por el artículo 130° del Código Tributario, aceptó el desistimiento formulado por la recurrente. Asimismo indicó que procedía el cierre temporal del establecimiento comercial de la recurrente ubicado en jirón Libertad N° 137, Cercado, distrito, provincia y departamento de Puno por tres días calendarios, ordenándose a la Sección de Auditoría que programe las nuevas fechas para proceder a la ejecución de dicha sanción.

Que de conformidad con el artículo 130° del Texto Único Ordenado del Código Tributario aprobado por Decreto Supremo N° 135-99-EF, modificado por Decreto Legislativo N° 953, el desistimiento en el procedimiento de reclamación o de apelación es incondicional e implica el desistimiento de la pretensión, siendo potestativo del órgano encargado de resolver aceptarlo y en lo no contemplado expresamente en dicho artículo se aplicará la Ley del Procedimiento Administrativo General.

Que asimismo, dicho artículo precisa que el escrito de desistimiento deberá presentarse con firma legalizada del contribuyente o representante legal, siendo que la legalización podrá efectuarse ante notario o fedatario de la Administración Tributaria.



Que por su parte, el numeral 190.2 del artículo 190° de la Ley del Procedimiento Administrativo General aprobada por la Ley N° 27444, prescribe que puede desistirse de un recurso administrativo antes de que se notifique la resolución final en la instancia, determinando que la resolución impugnada quede firme.

Que tal como se observa de foja 27, el 7 de junio de 2013 la recurrente se desistió del recurso de reclamación seguido con Expediente N° 2160340002808, correspondiente a la Resolución de Oficina Zonal N° 2140120004769/SUNAT, que dispuso el cierre temporal del establecimiento de la recurrente por la comisión de la infracción tipificada en el numeral 1 del artículo 174° del Código Tributario, de foja 6, mediante escrito con firma legalizada de su representante legal, Jorge Fernando Córdova Torres, titular gerente de la recurrente, ante el notario público Marina Centeno Zavala, foja 26, el mismo que fue aceptado por la Administración con la apelada, de conformidad con la potestad establecida por el citado artículo 130° del Código Tributario.

Que asimismo, de acuerdo con el referido numeral 190.2 del artículo 190° de la Ley del Procedimiento Administrativo General, el efecto del desistimiento de un medio impugnatorio es dejar firme el acto impugnado, por lo que la Resolución de Oficina Zonal N° 2140120004769/SUNAT quedó firme en virtud de la aceptación del desistimiento, no procediendo por tanto, que en la presente instancia se analice su procedencia ni los alegatos expuestos por la recurrente".

RTF N° 12673-3-2014 (21-10-2014)

"Que es preciso indicar que contra las mencionadas Resoluciones de Multa N° 024-002-0158476 a 024-002-0158479, la recurrente presentó recurso de reclamación, el 11 de julio de 2013, que fue declarado improcedente mediante la Resolución de Intendencia N° 0260140089592/SUNAT de 31 de agosto de 2013 (folio 128), debido a que mediante la Resolución de Intendencia N° 0260140080180 de 23 de febrero de 2013, la Administración aceptó el desistimiento presentado por la recurrente respecto de otro procedimiento de reclamación interpuesto contra dichos valores por lo que no cabía formular un segundo recurso de reclamación contra los mismos valores; asimismo dichas resoluciones de intendencia no han sido materia de apelación por parte de la recurrente conforme se advierte del documento denominado "Reporte de Expedientes Impugnatorios por Deudor Tributario" (folio 109).

Que al respecto, el artículo 130° del Código Tributario, establece que el deudor tributario podrá desistirse de sus recursos en cualquier etapa del procedimiento, que el desistimiento en el procedimiento de reclamación o de apelación es incondicional e implica el desistimiento de la pretensión, el cual deberá presentarse con firma legalizada del contribuyente o representante legal ante notario o fedatario de la Administración Tributaria, que es potestativo del órgano encargado de resolver, aceptar el desistimiento y que en lo no contemplado expresamente en dicho artículo, se aplicará la Ley del Procedimiento Administrativo General, Ley N° 27444.

Que el artículo 190° de la Ley del Procedimiento Administrativo General, Ley N° 27444, establece que puede desistirse de un recurso administrativo antes que se notifique la resolución final en la instancia,



determinando que la resolución impugnada quede firme, salvo que otros administrados se hayan adherido al recurso, en cuyo caso sólo tendrá efecto para quien lo formuló.

Que además, los artículos 186º y 189º de la referida ley disponen que el desistimiento pone fin al procedimiento administrativo”.

#### RTF N° 05021-10-2016 (26-05-2016)

“Que como antecedente se tiene que mediante la Resolución N° 12487-9-2013 de 2 de agosto de 2013 (fojas 197 y 198), este Tribunal confirmó la inadmisibilidad de una anterior apelación formulada por la recurrente contra la Resolución de Intendencia N° 096-015-0000301/SUNAT, por cuanto verificó que ésta no acreditó el pago ni adjuntó la carta fianza respectiva con relación a la totalidad de la deuda impugnada extemporáneamente.

Que de autos se tiene que el 4 de abril de 2014 la recurrente interpuso un nuevo recurso de reclamación (fojas 8 a 38), contra las Resoluciones de Determinación N° 094-003-0003593 a 094-003-0003612 y las Resoluciones de Multa N° 094-002-0013767 a 094-002-0013787 (fojas 99, 101, 103, 105, 107, 109, 111, 113, 115, 117 a 120, 122, 124, 126, 128, 130, 132, 134, 136, 138, 140 a 143, 145, 147, 149, 151, 153, 155, 157, 159, 161, 163, 165, 167, 169, 171, 173, 175, 177, 179, 181, 183, 185), siendo que mediante la Resolución de Intendencia N° 096-014-0007627/SUNAT (foja 243), la Administración declaró improcedente dicho recurso, al estimar que se había agotado la vía administrativa con el pronunciamiento de este Tribunal en la citada Resolución N° 12487-9-2013, amparándose en lo establecido en el artículo 157º del Código Tributario.

Que al respecto, de acuerdo con el criterio establecido por este Tribunal en las Resoluciones N° 03769-1-2007 y 06772-9-2012, la declaratoria de inadmisibilidad no impide que los administrados, si así lo creen conveniente, presenten una nueva reclamación contra un acto administrativo cuestionado, acreditando el cumplimiento de los requisitos de admisibilidad, según lo previsto en el artículo 137º del Código Tributario.

Que en atención al referido criterio jurisprudencial, la recurrente podía presentar un nuevo recurso de reclamación a efecto que la Administración emitiera pronunciamiento respecto del fondo de los valores, previa verificación de los requisitos de admisibilidad previstos en la norma legal pertinente”.

#### RTF N° 00737-A-2016 (26-01-2016)

- Con Oficio N° 67-2014-SUNAT-3Y4000 de fecha 20 de junio de 2014 es remitido al Tribunal Fiscal el recurso de apelación presentado por la recurrente mediante Expediente N° 172-3G9900-2013-035160-0 de 13 de diciembre de 2013 contra la Resolución de Gerencia N° 000 3X4000/2013-000410, así como las dos solicitudes de desistimiento presentadas por la recurrente.
- Con Oficio N° 110-2014-SUNAT-3Y4000 de fecha 05 de agosto de 2014 es remitido al Tribunal Fiscal el Expediente N° 172-3G9900-2014-016615-4 de fecha 08 de julio de 2014, en el cual la



recurrente solicita se le tenga por desistido de su recurso de apelación elevado ante el Tribunal Fiscal.

- Con Oficio N° 236-2014-SUNAT-3Y4000 de fecha 10 de octubre es remitido al Tribunal Fiscal el Expediente N° 172-3G9900-2014-022935-6 de fecha 16 de setiembre de 2014, en el cual la recurrente solicita la nulidad absoluta de la Resolución de División N° 000 3X4100/2013-000107.

Que de los actuados se concluye que la recurrente con Expediente N° 172-3G9900-2013-035160-0 de fecha 13 de diciembre de 2013 interpuso recurso de apelación contra la Resolución de Gerencia N° 000 3X4000/2013-000410 extemporáneamente y no cumplió con subsanar los requisitos de admisibilidad requeridos por la Administración Aduanera con relación al pago o afianzamiento de la deuda apelada;

Que asimismo, con Expediente N° 172-3G9900-2014-004477-9 de fecha 24 de febrero de 2014 solicitó el desistimiento de su recurso de apelación de fecha 13 de diciembre de 2013, subsanando con Expediente N° 172-3G9900-2014-007235-5 de fecha 28 de marzo de 2014 las observaciones efectuadas por la Administración Aduanera;

Que en aplicación del artículo 130° del Texto Único Ordenado del Código Tributario, aprobado por Decreto Supremo N° 133-2013-EF, procede aceptar el desistimiento.

Que con relación al expediente anexado por el que solicita la nulidad absoluta, cabe precisar que en reiteradas resoluciones de este Tribunal se ha establecido que el recurso de nulidad no constituye un recurso impugnativo, sino un argumento que debe canalizarse mediante los recursos impugnativos taxativamente previstos por el Código Tributario, por lo que en aplicación del artículo 213° de la Ley del Procedimiento Administrativo General, Ley N° 27444, que señala que el error en la calificación del recurso por parte del recurrente no será obstáculo para su tramitación siempre que del escrito se deduzca su verdadero carácter, el "recurso de nulidad" formulado contra la Resolución de División N° 000 3X4100/2013-000107 (resolución con la que se le sancionó por destinar mercancías restringidas), calificaría como un recurso de reclamación contra la sanción impuesta<sup>41</sup>, asunto sobre el que la Administración ya se pronunció".

<sup>41</sup> Con relación al pedido de la recurrente en el que solicita la nulidad absoluta de la Resolución de División N° 000 3X4100/2013-000107, se debe indicar que de conformidad con el artículo 130° del Código Tributario y el numeral 189.2 del artículo 189° de la Ley del Procedimiento Administrativo General, Ley N° 27444, el desistimiento en el procedimiento de apelación implica el desistimiento de la pretensión lo que impide promover otro procedimiento por el mismo objeto y causa, por lo que en el presente caso al haberse aceptado el desistimiento del recurso de apelación, la Resolución de División N° 000 3X4100/2013-000107 surte todos sus efectos y el pretender mediante una nulidad (la cual sería calificada como reclamación) que no sea así, implica el promover otro procedimiento por el mismo objeto y la misma causa, situación que en el estado del presente procedimiento ya no es factible.

