



Tribunal Fiscal

Nº 01065-10-2019

EXPEDIENTE Nº : 5799-2018
INTERESADO : [REDACTED]
ASUNTO : Prescripción
PROCEDENCIA : Lima
FECHA : Lima, 6 de febrero de 2019

VISTA la apelación interpuesta por [REDACTED] con R.U.C. Nº [REDACTED] contra la Resolución de Intendencia Nº 0230200160889/SUNAT de 27 de diciembre de 2017, emitida por la Intendencia Lima de la Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria – SUNAT, que declaró improcedente la solicitud de prescripción presentada el 15 de diciembre de 2017.

CONSIDERANDO:

Que la recurrente sostiene que la apelada resulta nula, debido a que la Administración no cumplió con las normas sobre notificación de los actos administrativos, y efectuó un cómputo errado del plazo de prescripción, a dicho efecto cita las Resoluciones del Tribunal Fiscal Nº 4415-4-2002, 3884-5-2002 y 637-4-2002; asimismo, solicita que no se le inicie algún procedimiento de cobranza coactiva por las deudas materia de su solicitud.

Que por su parte, la Administración señala que no ha operado la prescripción solicitada, toda vez que se han producido diversos actos de interrupción y suspensión del cómputo de los plazos de prescripción, como son las notificaciones del valor y de las resoluciones emitidas dentro del procedimiento de cobranza coactiva; así como, durante la vigencia del fraccionamiento otorgado al amparo del artículo 36 del Código Tributario.

Que conforme con lo dispuesto por el artículo 163 del Texto Único Ordenado del Código Tributario, aprobado por el Decreto Supremo Nº 133-2013-EF, las resoluciones que resuelven las solicitudes no contenciosas vinculadas a la determinación de la obligación tributaria serán apelables ante el Tribunal Fiscal, con excepción de las que resuelvan las solicitudes de devolución, las que serán reclamables.

Que en el presente caso, mediante Expediente Nº 000-URD009-2017-619265-0 de 15 de diciembre de 2017 (fojas 6 y 7), la recurrente inició un procedimiento no contencioso tributario de prescripción respecto de la acción de la Administración para exigir el pago de las deudas contenidas, entre otros¹, en la Resolución de Intendencia Nº 0230170008164, a través de la cual se declaró la pérdida del fraccionamiento otorgado al amparo del artículo 36 del Código Tributario.

Que de acuerdo con el criterio establecido en reiterados pronunciamientos de este Tribunal, tales como las Resoluciones Nº 02844-5-2002 y 09858-10-2013, entre otras, el otorgamiento de un fraccionamiento y/o aplazamiento, así como su pérdida no produce la novación de las deudas acogidas a ese beneficio, de manera que las obligaciones que incumplen los contribuyentes al dejar de pagar las cuotas de fraccionamiento otorgado dentro de los plazos establecidos, son las mismas obligaciones originalmente acogidas.

¹ Es del caso señalar que la recurrente también solicitó la prescripción de la acción de la Administración para exigir el pago de las deudas contenidas en las Órdenes de Pago Nº 023010076214 y 023010076215, emitidas por el Impuesto General a las Ventas de diciembre de 1998 y enero de 1999, siendo que la Administración mediante la Resolución de Intendencia Nº 0230200160888/SUNAT declaró procedente la mencionada solicitud en dicho extremo (fojas 197 a 200).

2 4 3



Tribunal Fiscal

Nº 01065-10-2019

Que asimismo, este Tribunal mediante la Resolución Nº 11996-4-2013, que constituye precedente de observancia obligatoria², ha establecido que: "Corresponde que la Administración Tributaria emita pronunciamiento respecto de una solicitud de prescripción³ referida a deuda acogida a un fraccionamiento y/o aplazamiento o cuando dicha solicitud hace referencia a una resolución que declara la pérdida de la referida facilidad de pago o a órdenes de pago giradas en virtud de ésta sin que se detalle el tributo o sanción y período de la deuda materia de solicitud que originó el referido fraccionamiento y/o aplazamiento, estando la Administración obligada a pronunciarse respecto de todos los tributos o sanciones y períodos que fueron acogidos, señalando el plazo de prescripción y se utilice para cada uno de los conceptos analizados las normas que sean aplicables para determinar si ha transcurrido el plazo de prescripción".

Que en el presente caso, se tiene que mediante la Resolución de Intendencia Nº 0230170008164 de 18 de diciembre de 2003 (fojas 76 a 78), la Administración declaró la pérdida del fraccionamiento otorgado mediante Resolución de Intendencia Nº 023440456/SUNAT de 22 de junio de 1999 (fojas 76 a 78).

Que a través de la citada Resolución de Intendencia Nº 023440456/SUNAT de 22 de junio de 1999 (fojas 31 a 33), la Administración aprobó el fraccionamiento solicitado por la recurrente al amparo del artículo 36 del Código Tributario, acogiendo la deuda contenida en la Orden de Pago Nº 029-1-75955, emitida por el Impuesto General a las Ventas de noviembre de 1997, y la deuda autoliquidada por Impuesto a la Renta del ejercicio 1997.

Que por lo tanto, teniendo en consideración los criterios anteriormente expuestos, corresponde que este Tribunal emita pronunciamiento sobre la prescripción de la acción de la Administración para exigir el pago de las deudas por el Impuesto General a las Ventas de noviembre de 1997 y el Impuesto a la Renta del ejercicio 1997.

Impuesto a la Renta del ejercicio 1997

Que el artículo 103 del Texto Único Ordenado del Código Tributario, aprobado por Decreto Supremo Nº 133-2013-EF, establece que los actos de la Administración serán motivados y constarán en los respectivos instrumentos o documentos.

Que el artículo 129 del citado código, modificado por Decreto Legislativo Nº 1263⁴, establece que las resoluciones expresarán los fundamentos de hecho y de derecho que les sirven de base, y decidirán sobre todas las cuestiones planteadas por los interesados y cuantas suscite el expediente. En caso contrario, será de aplicación lo dispuesto en el último párrafo del artículo 150.

Que el último párrafo del artículo 150 del aludido código, modificado por Decreto Legislativo Nº 1421⁵, dispone que cuando el Tribunal Fiscal constate la existencia de vicios de nulidad, además de la declaración de nulidad deberá pronunciarse sobre el fondo del asunto, de contarse con los elementos suficientes para ello, salvaguardando los derechos de los administrados; y cuando no sea posible pronunciarse sobre el fondo del asunto, se dispondrá la reposición del procedimiento al momento en que se produjo el vicio de nulidad.

² Publicada en el diario oficial "El Peruano" el 31 de julio de 2013.

³ En tanto que la prescripción puede oponerse en la vía de acción o en vía de excepción, el presente criterio es aplicable tanto para los procedimientos contenciosos como para los no contenciosos.

⁴ Publicado en el diario oficial "El Peruano" el 10 de diciembre de 2016.

⁵ Publicado en el diario oficial "El Peruano" el 13 de setiembre de 2018.

7 6 4 3



Tribunal Fiscal

Nº 01065-10-2019

Que el numeral 2 del artículo 109 del mencionado código, señala que los actos de la Administración son nulos cuando son dictados prescindiendo totalmente del procedimiento legal establecido, o que sean contrarios a la ley o norma con rango inferior.

Que el último párrafo del referido artículo 109, modificado por Decreto Legislativo N° 1263, dispone que los actos de la Administración podrán ser declarados nulos de manera total o parcial. La nulidad parcial del acto administrativo no alcanza a las otras partes del acto que resulten independientes a la parte nula, salvo que sea su consecuencia o se encuentren vinculados, ni impide la producción de efectos para los cuales no obstante el acto pueda ser idóneo, salvo disposición legal en contrario.

Que de la apelada (fojas 15 a 17), se advierte que la Administración omitió pronunciarse sobre la acción para exigir el pago de la deuda por Impuesto a la Renta del ejercicio 1997, por lo que de conformidad con el numeral 2 del artículo 109 del Código Tributario, al haberse infringido el procedimiento legal establecido, corresponde declarar la nulidad de la apelada en tal extremo, siendo que al no contarse con los elementos suficientes para resolver sobre el fondo de la controversia, y a efecto de salvaguardar el derecho de defensa de la recurrente, procede reponer el procedimiento al momento en que se produjo el referido vicio de nulidad, de acuerdo con el último párrafo del citado artículo 150, debiendo la Administración emitir un pronunciamiento conforme a ley⁶.

Impuesto General a las Ventas de noviembre de 1997

Que el artículo 43 del Código Tributario, aprobado por Decreto Legislativo N° 816, preveía que la acción de la Administración para determinar la obligación tributaria, así como la acción para exigir su pago y aplicar sanciones prescribe a los cuatro (4) años, y a los seis (6) años para quienes no hayan presentado la declaración respectiva.

Que el numeral 2 del artículo 44 del citado código, establecía que el término prescriptorio se computaría desde el 1 de enero siguiente a la fecha en que la obligación sea exigible, respecto de tributos que deban ser determinados por el deudor tributario no comprendidos en el inciso anterior.

Que el inciso e) del artículo 45 del referido Código Tributario, modificado por la Ley N° 27038⁷, señalaba que el plazo de prescripción se interrumpía por la solicitud de fraccionamiento u otras facilidades de pago.

Que asimismo, los incisos b), d) y f) del citado artículo 45, disponían que el plazo de prescripción se interrumpía por la notificación de la Orden de Pago, hasta por el monto de la misma (inciso b), por el pago parcial de la deuda (inciso d), y por la notificación del requerimiento de pago de la deuda tributaria que se encuentre en cobranza coactiva y por cualquier otro acto notificado al deudor, dentro del Procedimiento de Cobranza Coactiva (inciso f).

Que agrega el último párrafo del precitado artículo 45, que el nuevo término prescriptorio se computaría desde el día siguiente al acaecimiento del acto interruptorio.

Que según el inciso e) del artículo 46 del Texto Único Ordenado del Código Tributario, aprobado por Decreto Supremo N° 135-99-EF, incorporado por la Ley N° 27335⁸, la prescripción se suspende, durante el plazo en que se encuentre vigente el aplazamiento y/o fraccionamiento de la deuda tributaria.

⁶ Criterio similar al sostenido por este Tribunal en la Resolución N° 08978-1-2017, entre otras.

⁷ Publicada el 31 de diciembre de 1998.

⁸ Publicada el 31 de julio de 2000.

2 4 3



Tribunal Fiscal

Nº 01065-10-2019

Que el inciso a) del artículo 104 del anotado código, modificado por Ley Nº 27038, establecía que la notificación de los actos administrativos se realizará, por correo certificado o por mensajero, en el domicilio fiscal, con acuse de recibo o con certificación de la negativa a la recepción. En este último caso, adicionalmente, se podrá fijar la notificación en la puerta principal del domicilio fiscal. Asimismo, si no hubiera persona capaz alguna en el mismo o éste estuviera cerrado, se fijará la notificación en la puerta principal del domicilio fiscal.

Que el inciso a) del artículo 104 del mismo código, modificado por Decreto Legislativo Nº 953⁹, la notificación de los actos administrativos se realizará, por correo certificado o por mensajero, en el domicilio fiscal, con acuse de recibo o con certificación de la negativa a la recepción efectuada por el encargado de la diligencia. El acuse de recibo deberá contener, como mínimo lo siguiente: (i) Apellidos y nombres, denominación o razón social del deudor tributario, (ii) Número de RUC del deudor tributario o número del documento de identificación que corresponda, (iii) Número de documento que se notifica, (iv) Nombre de quien recibe la notificación, así como la firma o la constancia de la negativa, y (v) Fecha en que se realiza la notificación.

Que agrega el citado inciso, que la notificación efectuada por medio de este inciso, así como la contemplada en el inciso f), efectuada en el domicilio fiscal, se considera válida mientras el deudor tributario no haya comunicado el cambio del mencionado domicilio.

Que este Tribunal ha establecido en la Resolución Nº 11952-9-2011, como jurisprudencia de observancia obligatoria, publicada en el diario oficial "El Peruano" el 23 de julio de 2011, el siguiente criterio: "A efecto de que opere la causal de interrupción del cómputo del plazo de prescripción prevista por el inciso f) del artículo 45º del Texto Único Ordenado del Código Tributario, aprobado por Decreto Supremo Nº 135-99-EF, cuando ésta es invocada en procedimientos contenciosos y no contenciosos tributarios, se debe verificar que los actos a que dicha norma se refiere hayan sido válidamente notificados dentro de un procedimiento de cobranza o ejecución coactiva iniciado conforme a ley, mediante la notificación válida de los correspondientes valores y la resolución de ejecución coactiva que le da inicio."

Que conforme se aprecia de autos (foja 106), la recurrente presentó su declaración jurada correspondiente al Impuesto General a las Ventas de noviembre de 1997, por lo que en aplicación de las normas antes glosadas corresponde aplicar a dicha deuda el plazo de prescripción de 4 años, cuyo cómputo se inició el 1 de enero de 1998 y culminaría el primer día hábil de enero de 2002, de no mediar actos de interrupción y/o suspensión.

Que a foja 28 obra la Solicitud de Fraccionamiento Nº 9928375, presentada el 10 de febrero de 1999, mediante la cual la recurrente solicitó el acogimiento al fraccionamiento regulado por el artículo 36 del Código Tributario, entre otra, de la Orden de Pago Nº 029-1-75955 emitida por el Impuesto General a las Ventas de noviembre de 1997; solicitud que fue aprobada mediante la Resolución de Intendencia Nº 023440456/SUNAT de 22 de junio de 1999 (fojas 31 a 33).

Que en aplicación del inciso e) del artículo 45 del Código Tributario, con la presentación de la mencionada solicitud de fraccionamiento se interrumpió el cómputo del plazo de prescripción para exigir el cobro de la citada deuda, por lo que el nuevo computo del plazo de prescripción se inició el 11 de febrero de 1999.

⁹ Publicado el 5 de febrero de 2004.

2 6 4 3



Tribunal Fiscal

Nº 01065-10-2019

Que la Administración considera como acto de interrupción la notificación de la Orden de Pago N° 029-1-75955; sin embargo, de su constancia de notificación (foja 105) se observa que la fecha en la que se habría realizado la diligencia no es legible, asimismo, no se indica cuál es la modalidad de notificación que se habría utilizado para su notificación; por lo que, ésta no se ajusta a lo dispuesto por el inciso a) del artículo 104 del Código Tributario; en consecuencia, tal notificación no constituye un acto de interrupción del plazo de prescripción analizado.

Que asimismo, la Administración identifica como acto de interrupción de la prescripción analizada, la notificación de la Resolución de Intendencia N° 023440456/SUNAT, que aprobó el 22 de junio de 1999 la solicitud de fraccionamiento presentada por la recurrente, por treinta y seis cuotas mensuales, de S/ 415,25 cada una¹⁰, al amparo del artículo 36 del Código Tributario, notificación que se habría realizado el 13 de julio de 1999 (fojas 29 a 33); sin embargo, tal acto no estaba previsto como uno de interrupción del plazo de prescripción, conforme a las normas antes glosadas.

Que además, la Administración sostiene que el plazo de prescripción analizado, estuvo suspendido durante el plazo en que se encontraba vigente el fraccionamiento otorgado a la recurrente. Al respecto, se verifica que mediante la Resolución de Intendencia N° 0230170008164 de 18 de diciembre de 2003, se declaró la pérdida del fraccionamiento otorgado a la recurrente, y de la revisión de su constancia de notificación de foja 79, se observa que la diligencia se habría realizado el 31 de diciembre de 2003, dejándose constancia que el domicilio fiscal se encontraba cerrado; sin embargo, no contiene indicación alguna, a efecto de corroborar si se fijó la notificación en la puerta principal del domicilio fiscal; por lo que, tal notificación no se ajusta a lo dispuesto por el inciso a) del artículo 104 del Código Tributario.

Que respecto al momento en el que cesa la suspensión del cómputo del plazo de prescripción, en los casos en los que la resolución de pérdida de fraccionamiento otorgado al amparo del artículo 36 del Código Tributario, no fue notificada conforme a ley, como ocurre en el caso analizado, se ha suscitado dos interpretaciones:

1. *“Cuando la resolución de pérdida de fraccionamiento otorgado al amparo del artículo 36 no ha sido notificada conforme a ley, la suspensión del cómputo del plazo de prescripción cesa cuando se configura la causal de pérdida de fraccionamiento, conforme con lo indicado en la mencionada resolución.”*
2. *“Cuando la resolución de pérdida de fraccionamiento otorgado al amparo del artículo 36 no ha sido notificada conforme a ley, la suspensión del cómputo del plazo de prescripción cesa al vencimiento de la última cuota”.*

Que de adoptarse la primera interpretación, en el análisis del presente caso, se consideraría que el fraccionamiento otorgado a la recurrente, al amparo del artículo 36 del Código Tributario, estaría vigente sólo hasta 31 de agosto de 1999, fecha en que se configuró la causal de pérdida del citado beneficio, según lo indicado en la Resolución de Intendencia N° 0230170008164, cuya notificación no se efectuó con arreglo a ley; sin embargo, a esa fecha la vigencia del citado fraccionamiento, no estaba prevista como uno acto de suspensión del plazo de prescripción, toda vez que conforme se ha señalado precedentemente, recién mediante la Ley N° 27335 publicada en el diario oficial “El Peruano” el 31 de julio de 2000, se incorporó el inciso e) del artículo 46 del citado Código Tributario, que reguló que la prescripción se suspende¹¹, durante el plazo en que se encuentre vigente el aplazamiento y/o

¹⁰ Según se observa de foja 33, la primera cuota tenía como fecha de vencimiento el 30 de julio de 1999.

¹¹ En reiteradas resoluciones, tales como las Resoluciones N° 12914-4-2013, 05322-5-2017 y 03470-5-2018, este Colegiado ha señalado que es recién a partir del 1 de agosto de 2000 con la incorporación del inciso e) en el artículo 46 del Código Tributario que el plazo de prescripción se suspende durante la vigencia del fraccionamiento.

7 4 9 3



Tribunal Fiscal

Nº 01065-10-2019

fraccionamiento de la deuda tributaria; por lo que, con la referida interpretación, contrario a lo afirmado por la Administración, el citado fraccionamiento no habría suspendido el plazo de prescripción analizado.

Que diferente sería el análisis del presente caso, de adoptarse la segunda interpretación, pues se consideraría que al no encontrarse arreglada a ley la notificación de la Resolución de Intendencia N° 0230170008164 de 18 de diciembre de 2003, que declaró la pérdida del fraccionamiento otorgado a la recurrente al amparo del artículo 36 del Código tributario, el plazo de prescripción se suspendería desde 1 de agosto del 2000, fecha en que entró en vigencia la Ley N° 27335¹² que incorporó el citado inciso e) del artículo 46 del Código Tributario¹³ (que reguló como causal de suspensión del plazo de prescripción la vigencia de un fraccionamiento) hasta el 30 de junio de 2002, fecha de vencimiento de la última cuota del referido beneficio (foja 33).

Que las dos interpretaciones fueron sometidas a Sala Plena, y mediante Acuerdo contenido en el Acta de Reunión de Sala Plena N° 2019-04 de 29 de enero de 2019, se ha adoptado la primera interpretación, esto es:

"Cuando la resolución de pérdida de fraccionamiento otorgado al amparo del artículo 36 no ha sido notificada conforme a ley, la suspensión del cómputo del plazo de prescripción cesa cuando se configura la causal de pérdida de fraccionamiento, conforme con lo indicado en la mencionada resolución."

Que los fundamentos del citado criterio son los que se reproducen a continuación:

"El inciso e) de artículo 46 del Texto Único Ordenado del Código Tributario, aprobado por Decreto Supremo N° 135-99-EF, modificado por Ley N° 27335¹⁴, establecía que el cómputo del plazo de prescripción se suspendía durante el plazo en que se encontrase vigente el aplazamiento y/o fraccionamiento de la deuda tributaria. Igual disposición se previó luego de la modificación de dicho artículo por el Decreto Legislativo N° 953¹⁵. Asimismo, a partir de la entrada en vigencia del Decreto Legislativo N° 981¹⁶, el inciso d) del numeral 2) del citado artículo prevé que el plazo de prescripción de la acción para exigir el pago de la obligación tributaria se suspende durante el plazo en que se encuentre vigente el aplazamiento y/o fraccionamiento de la deuda tributaria¹⁷.

A su vez, el artículo 36 del citado código prevé que en casos particulares, la Administración está facultada a conceder el aplazamiento y/o fraccionamiento para el pago de la deuda tributaria al deudor tributario que lo solicite, con excepción de tributos retenidos o percibidos, siempre que éste cumpla

¹² En aplicación del artículo 103 de la Constitución Política del Perú de 1993, según el cual "La ley, desde su entrada en vigencia, se aplica a las consecuencias de las relaciones y situaciones jurídicas existentes y no tiene fuerza ni efectos retroactivos; salvo, en ambos supuestos, en materia penal cuando favorece al reo. La ley se deroga sólo por otra ley. También queda sin efecto por sentencia que declara su inconstitucionalidad." Así como del artículo X del Título Preliminar del Código Tributario, según el cual "las leyes tributarias rigen desde el día siguiente de su publicación en el Diario Oficial, salvo disposición contraria de la misma ley que posterga su vigencia en todo o en parte".

¹³ En reiteradas resoluciones, tales como, las Resoluciones N° 14182-4-2011, 17349-5-2012, 16006-1-2012 y 7545-2-2012, entre otras, este Colegiado al analizar los casos en los que un fraccionamiento fue otorgado antes del 1 de agosto de 2000, -fecha en la que entró en vigencia el inciso e) del artículo 46 del Código Tributario- pero su vigencia es posterior a dicha fecha, ha sostenido que resulta aplicable la citada norma, verificándose, en tal sentido, un plazo de suspensión entre el 1 de agosto de 2000 hasta la vigencia del fraccionamiento.

¹⁴ Dicho inciso fue añadido al artículo 46 con la modificación prevista por la Ley N° 27335, publicada el 31 de julio de 2000.

¹⁵ Publicado el 5 de febrero de 2004.

¹⁶ Publicado el 15 de marzo de 2007.

¹⁷ Lo que ha sido recogido en el Texto Único Ordenado del Código Tributario aprobado por Decreto Supremo N° 133-2013-EF.

2 5 7 3



Tribunal Fiscal

Nº 01065-10-2019

con los requerimientos o garantías que aquélla establezca mediante resolución de superintendencia o norma de rango similar, además de los requisitos previstos en el mismo código.

El último párrafo del citado artículo indica que el incumplimiento de lo establecido en las normas reglamentarias dará lugar a la ejecución de las medidas de cobranza coactiva por la totalidad de la amortización e intereses correspondientes que estuvieran pendientes de pago. Agrega que para dicho efecto se considerarán las causales de pérdida previstas en la resolución de superintendencia vigente al momento de la determinación del incumplimiento.

Al respecto, el artículo 21 de la Resolución de Superintendencia N° 161-2015/SUNAT, publicada el 14 de julio de 2015, que aprobó el Nuevo Reglamento de Aplazamiento y/o Fraccionamiento de la Deuda Tributaria por Tributos Internos, prescribe que el deudor tributario pierde el aplazamiento y/o fraccionamiento concedido en cualquiera de los supuestos siguientes¹⁸:

- a) Tratándose de fraccionamiento, cuando adeude el íntegro de dos (2) cuotas consecutivas. También se pierde el fraccionamiento cuando no cumpla con pagar el íntegro de la última cuota dentro del plazo establecido para su vencimiento.
- b) Tratándose solo de aplazamiento, cuando no cumpla con pagar el íntegro de la deuda tributaria aplazada y el interés correspondiente al vencimiento del plazo concedido.
- c) Tratándose de aplazamiento y fraccionamiento, se pierde: 1) Ambos, cuando el deudor no pague el íntegro del interés del aplazamiento hasta la fecha de su vencimiento. 2) El fraccionamiento cuando no cancele la cuota de acogimiento de acuerdo a lo señalado en el literal b) del artículo 9 del mismo reglamento o si habiendo cumplido con pagar la cuota de acogimiento y el íntegro del

¹⁸ Similar disposición se apreciaba en las anteriores resoluciones de superintendencia que regularon el indicado fraccionamiento. Al respecto, véanse los artículos 21 y 22 de la Resolución de Superintendencia N° 199-2004-SUNAT, publicada el 28 de agosto de 2004. El primero establecía, entre otros, que "el deudor tributario perderá el aplazamiento y/o fraccionamiento concedido en cualquiera de los supuestos siguientes: a) Tratándose de fraccionamiento, cuando adeude el íntegro de dos (2) cuotas consecutivas al vencimiento de los plazos concedidos...". El segundo, disponía que "Producida la pérdida del aplazamiento y/o fraccionamiento se darán por vencidos todos los plazos, siendo exigible, de conformidad con lo dispuesto por el último párrafo del artículo 36 del Código, la deuda tributaria pendiente de pago; procediéndose a la cobranza coactiva de ésta".

Por su parte, el artículo 23 de la Resolución de Superintendencia N° 171-2002-SUNAT, publicada el 14 de julio de 2015, indicaba, entre otros, que "El deudor tributario perderá el aplazamiento y/o fraccionamiento concedido en cualquiera de los supuestos siguientes: 1. Tratándose de fraccionamiento, cuando no cumpla con pagar el íntegro de dos (2) cuotas consecutivas. Para tal efecto, no se considerará incumplimiento cuando el pago de la cuota se efectúe hasta el último día hábil del mes siguiente a su vencimiento, incluidos los respectivos intereses moratorios. También perderá el fraccionamiento cuando no cumpla con pagar el íntegro de la última cuota dentro del plazo establecido para su vencimiento.", mientras que el artículo 24 de la citada norma prescribía que "Producida la pérdida del aplazamiento y/o fraccionamiento se dará por vencidos todos los plazos, siendo exigible, de conformidad con lo dispuesto por el último párrafo del artículo 36 del Código, la deuda tributaria pendiente de pago; procediéndose a la ejecución inmediata de las garantías otorgadas, de acuerdo a lo establecido por el artículo 115 del mismo cuerpo legal, salvo lo dispuesto en el artículo 25...". Igualmente, véanse los artículos 26 y 27 de la Resolución de Superintendencia N° 089-99-SUNAT. De otro lado, cabe indicar que mediante Decreto Supremo N° 132-2007-EF, publicado el 30 de agosto de 2007, se estableció en qué supuesto la SUNAT no aplicará el requisito del inciso b) del artículo 36 del Código Tributario, el que establece como requisito para el acogimiento de las deudas tributarias al aplazamiento y/o fraccionamiento, que éstas no hayan sido materia de aplazamiento y/o fraccionamiento (norma que fue modificada por el Decreto Legislativo N° 969, estableciéndose que, excepcionalmente, mediante Decreto Supremo se podrá establecer cuándo no se aplicará este requisito). Para la aplicación del citado Decreto Supremo, se dictó la Resolución de Superintendencia N° 176-2007-SUNAT, la que recoge disposiciones similares respecto de la pérdida del fraccionamiento y sus efectos en sus artículos 17 y 18. En igual sentido, véanse los artículos 21 y 22 de la Resolución de Superintendencia N° 190-2015-SUNAT, publicada el 17 de julio de 2015, mediante la que se derogó la Resolución de Superintendencia N° 176-2007-SUNAT.

2 4 9 3



Tribunal Fiscal

Nº 01065-10-2019

interés del aplazamiento, se adeudara el íntegro de dos (2) cuotas consecutivas o cuando no se cumpla con pagar el íntegro de la última cuota dentro del plazo establecido para su vencimiento.

- d) Cuando no cumpla con mantener las garantías otorgadas a favor de la SUNAT u otorgarlas en los casos a que se refiere el numeral 13.5 del artículo 13 y el numeral 14.4. del artículo 14, así como renovarlas en los casos previstos por el presente reglamento.

Asimismo, se prescribe que la pérdida es determinada en base a las causales previstas en el reglamento vigente al momento de la emisión de la resolución que declare la misma.

Por su parte, el numeral 22.1 del artículo 22 dispone que producida la pérdida del aplazamiento y/o fraccionamiento se darán por vencidos todos los plazos, siendo exigible, de conformidad con lo dispuesto por el último párrafo del artículo 36 del Código, la deuda tributaria pendiente de pago; procediéndose a la cobranza coactiva de esta, así como a la ejecución de las garantías otorgadas, si la resolución que determina la pérdida no es reclamada dentro del plazo de ley, de acuerdo a lo establecido por el artículo 115 del referido cuerpo legal, o si habiéndola impugnado, el deudor tributario no cumple con lo dispuesto en los incisos a) y b) del artículo 23.

Al respecto, existen casos en los que al analizarse la prescripción, se alega la suspensión del cómputo del plazo de prescripción debido a la existencia de un fraccionamiento otorgado al amparo del artículo 36, siendo que de dicho análisis se advierte que la resolución de pérdida de fraccionamiento no ha sido notificada conforme a ley. En tal sentido, debe determinarse en dicho supuesto cuándo cesa la suspensión del anotado cómputo.

Sobre el particular, debe considerarse que la causal bajo análisis que produce la suspensión del cómputo del plazo de prescripción es la vigencia de un fraccionamiento. En los fundamentos de la Resolución Nº 00161-1-2008¹⁹ se ha indicado que las causales de interrupción del plazo prescriptorio representan una ponderación entre la seguridad jurídica (fundamento de la prescripción) y la finalidad de la potestad tributaria (que justifica el actuar de la Administración) y que la suspensión del cómputo del plazo de prescripción está prevista a favor de quien tiene la titularidad de una facultad y que por diversos motivos no puede ejercerla por un tiempo²⁰. Así, las causales de suspensión establecidas por el artículo 46 del Código Tributario, reconocen la existencia de supuestos en los que la Administración no puede ejercer su facultad de determinación, sanción o cobro.

Teniendo en cuenta que mientras que el fraccionamiento se mantenga vigente, la Administración está impedida de cobrar el total de la deuda tributaria de forma inmediata, será durante dicha vigencia que corresponderá la suspensión del cómputo del plazo de prescripción para exigir el pago de la obligación tributaria, toda vez que la Administración no puede ejercer sus acciones de cobranza²¹.

¹⁹ Publicada el día 25 de enero de 2008 con carácter de jurisprudencia de observancia obligatoria. En dicha resolución se estableció como precedente que "La notificación de una resolución de determinación o de multa que son declaradas nulas, no interrumpe el plazo de prescripción de las acciones de la Administración Tributaria para determinar la deuda tributaria o aplicar sanciones. Se suspende el plazo prescriptorio de las acciones de la Administración Tributaria para determinar la deuda tributaria o aplicar sanciones, durante la tramitación del procedimiento contencioso tributario en el que se declara la nulidad de la resolución de determinación o de multa".

²⁰ En este sentido véase: RUBIO CORREA, M., *Prescripción y Caducidad. La extinción de acciones y derechos en el Código Civil*, Fondo Editorial de la Pontificia Universidad Católica del Perú, Lima, 1997, p. 50

²¹ De acuerdo con el numeral 5 del inciso b) del artículo 119 del Código Tributario, el Ejecutor Coactivo deberá dar por concluido el procedimiento de cobranza coactiva, levantar los embargos y ordenar el archivo de los actuados, cuando exista resolución concediendo aplazamiento y/o fraccionamiento de pago.

2 6 4 3



Tribunal Fiscal

Nº 01065-10-2019

Ahora bien, la pérdida del fraccionamiento, momento en el que éste pierde vigencia, se produce de forma automática cuando se incurre en algunas de las causales antes mencionadas, puesto que conforme con las normas citadas, producida la pérdida del aplazamiento y/o fraccionamiento se darán por vencidos todos los plazos, siendo exigible la deuda tributaria pendiente de pago de conformidad con lo dispuesto por el último párrafo del artículo 36 del Código.

Así, en diversas resoluciones del Tribunal Fiscal²², se ha indicado que la resolución de pérdida del fraccionamiento otorgado al amparo del artículo 36 del Código Tributario no tiene carácter constitutivo sino declarativo, lo que significa que se considera que se pierde el fraccionamiento en la fecha en que se incurrió en la causal prevista por la norma y no cuando se emita o notifique la resolución de pérdida.

Atendiendo a ello, se considera que una vez que se ha configurado la causal de pérdida del fraccionamiento, cuya fecha es indicada en la resolución que lo declara²³, culmina su vigencia y con ello también cesa la suspensión del cómputo del plazo prescriptorio dado que según las normas que regulan los efectos de la pérdida de la facilidad de pago, a partir de dicho momento la deuda puede ser exigida por la Administración Tributaria²⁴.

Lo expuesto no se ve enervado por las posibles deficiencias en la notificación de la resolución que declare la pérdida del fraccionamiento, puesto que una vez que se incurre en causal de pérdida, éste ya no se encuentra vigente, tan es así que los pagos realizados con posterioridad a que se incurra en dicha causal no afectan a dicha pérdida de vigencia del fraccionamiento, por lo que no se considera que en el supuesto planteado la suspensión deba mantenerse hasta el vencimiento del plazo de la última cuota.

Cabe resaltar que si al analizarse si ha operado la prescripción se considerase que la suspensión del cómputo cesa recién con la notificación de la resolución de pérdida de fraccionamiento, se dejaría a voluntad de la Administración decidir si dicha suspensión se mantiene o no, lo que sería contrario a la seguridad jurídica²⁵ y al fundamento de las causales de suspensión del cómputo del plazo de

²² Tales como las Nº 09281-7-2017, 08618-8-2017, 06342-3-2011 y 10096-5-2008, entre otras

²³ Cabe precisar que al analizar la prescripción, tomar como referencia la fecha de configuración de la causal que es indicada en la resolución que declara la pérdida del fraccionamiento, no implica que en el procedimiento no contencioso de prescripción se analice si se ha incurrido en la causal correspondiente puesto que ello deberá analizarse cuando eventualmente se impugne la mencionada resolución.

²⁴ Si la resolución que determina la pérdida no es reclamada dentro del plazo de ley, de acuerdo a lo establecido por el artículo 115 del referido código, o si habiéndola impugnado, el deudor tributario no cumple lo dispuesto por los incisos a) y b) del artículo 23.

²⁵ Sobre el particular, en la citada Resolución del Tribunal Fiscal Nº 00161-1-2008, se ha señalado que el fundamento de la prescripción está en la necesidad de dar un plazo determinado a las situaciones de incertidumbre, de manera que quien presente una conducta de inacción por el tiempo indicado en la norma, perderá la oportunidad de hacer valer algún derecho. Es decir, la seguridad jurídica tiene por expresión a la preclusividad, o lo que es lo mismo, que las situaciones de pendencia o claudicantes que pueden afectar al área de intereses personales o patrimoniales del ciudadano no se prolonguen de modo indefinido. En este sentido véase: *Encyclopedie Jurídica Omeba*, Tomo XXII, Driskill, Buenos Aires, 1991, p. 935. Asimismo, RUBIO CORREA sostiene que la prescripción tiende a estabilizar las relaciones y situaciones jurídicas en la sociedad. Al respecto véase: RUBIO CORREA, *Op. Cit.*, p.33.

Así, en los fundamentos de la Resolución Nº 09789-4-2017, publicada el 24 de noviembre de 2017 como jurisprudencia de observancia obligatoria, se ha señalado que como explica RUBIO CORREA, la existencia de la prescripción obedece a razones de interés público. Así, para que las relaciones jurídicas adquieran un margen razonable de seguridad, se establecen plazos dentro de los que se pueden ejercer válidamente las acciones, transcurridos los cuales, aquéllas se modifican en lo que atañe al respaldo colectivo del aparato del poder. En tal sentido, agrega, cumplido el plazo prescriptorio, el interesado y los que se relacionen con él, podrán realizar sus actos en la seguridad que, quien antes tuvo un derecho, ya no puede reclamarlo activamente con éxito mediante la acción ante los tribunales. Por consiguiente, la prescripción tiende a estabilizar las relaciones y situaciones jurídicas en la sociedad y se fundamenta en el transcurso de

✓ 4 9 3



Tribunal Fiscal

Nº 01065-10-2019

prescripción. Por tanto, configurada la causal de pérdida, el fraccionamiento pierde vigencia y el impedimento de cobranza para la Administración desaparece, razón por la que cesa la suspensión del plazo prescriptorio.

Por tanto, se concluye que cuando la resolución de pérdida de fraccionamiento otorgado al amparo del artículo 36 no ha sido notificada conforme a ley, la suspensión del cómputo del plazo de prescripción cesa cuando se configuró la causal de pérdida de fraccionamiento, conforme con lo indicado en la mencionada resolución.

Que es preciso indicar que el criterio adoptado en el Acuerdo contenido en el Acta de Reunión de Sala Plena N° 2019-04 de 29 de enero de 2019 tiene carácter vinculante para todos los vocales del Tribunal Fiscal, conforme con lo establecido con el Acta de Reunión de Sala Plena N° 2002-10 de 17 de setiembre de 2002.

Que asimismo, conforme con el acuerdo contenido en el Acta de Reunión de Sala Plena N° 2019-04 de 29 de enero de 2019, corresponde que la presente resolución se emita con el carácter de observancia obligatoria, y se disponga su publicación en el diario oficial "El Peruano", de conformidad con el artículo 154 del Texto Único Ordenado del Código Tributario, aprobado por Decreto Supremo N° 133-2013-EF, modificado por Ley N° 30264²⁶.

Que ahora bien, teniendo en cuenta que en el caso analizado, la Resolución de Intendencia N° 0230170008164 de 18 de diciembre de 2003, que declaró la pérdida del fraccionamiento otorgado al amparo del artículo 36 del Código tributario, no ha sido notificada conforme a ley, a efectos de establecer si la vigencia del citado fraccionamiento suspendió el cómputo del plazo de prescripción, se debe tener en cuenta cuándo se configuró la causal de pérdida del fraccionamiento, siendo que conforme con lo indicado en la mencionada resolución, ello ocurrió el 31 de agosto de 1999, es decir, cuando tal acto no estaba previsto como uno de suspensión del plazo de prescripción, toda vez que conforme se ha señalado precedentemente, es recién a partir del 1 de agosto de 2000 con la incorporación del inciso e) en el artículo 46 del Código Tributario²⁷ que el plazo de prescripción se suspende durante la vigencia del fraccionamiento, por lo que tal supuesto no resulta aplicable al caso de autos, por lo que no se produjo la suspensión alegada por la Administración.

Que continuando con el análisis, se tiene que la Administración considera que el plazo de prescripción se interrumpió con los pagos que la recurrente efectuó por concepto del citado fraccionamiento. Al respecto, según se observa del reporte "Extracto de Presentaciones y Pagos" (folios 86 a 103), la recurrente efectuó

un lapso determinado en la ley y en la inacción del titular del derecho para reclamarlo en circunstancias tales que no haya estado impedido de hacerlo. Al respecto, véase: RUBIO CORREA, Marcial, Op. Cit, pp. 31 y ss.

²⁶ El citado artículo, establece que: "Las resoluciones del Tribunal Fiscal que interpreten de modo expreso y con carácter general el sentido de normas tributarias, las emitidas en virtud del Artículo 102, las emitidas en virtud a un criterio recurrente de las Salas Especializadas, así como las emitidas por los Resolutores - Secretarios de Atención de Quejas por asuntos materia de su competencia, constituirán jurisprudencia de observancia obligatoria para los órganos de la Administración Tributaria, mientras dicha interpretación no sea modificada por el mismo Tribunal, por vía reglamentaria o por Ley. En este caso, en la resolución correspondiente el Tribunal señalará que constituye jurisprudencia de observancia obligatoria y dispondrá la publicación de su texto en el diario oficial El Peruano.

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.

La resolución a que hace referencia el párrafo anterior así como las que impliquen un cambio de criterio, deberán ser publicadas en el Diario Oficial.

En los casos de resoluciones que establezcan jurisprudencia obligatoria, la Administración Tributaria no podrá interponer demanda contencioso-administrativa".

²⁷ Incorporado por la Ley N° 27335.



Tribunal Fiscal

Nº 01065-10-2019

diversos pagos, apreciándose que el último pago fue realizado el 3 de julio de 2000, mediante Formulario 1062 Nº 630915 (foja 103), por lo que dicho acto interrumpió el cómputo del plazo prescriptorio, con lo cual, el nuevo cómputo se inició el 4 de julio de 2000 y culminaría el 5 de julio de 2004, en caso de no verificarse otros actos de interrupción o de suspensión.

Que la Administración también sostiene que el plazo de prescripción analizado, se interrumpió con la notificación de la Resolución de Ejecución Coactiva Nº 023-006-0046985, mediante la cual se inició el procedimiento de cobranza coactiva, entre otro, de la deuda contenida la Resolución de Intendencia Nº 0230170008164 (que declaró la pérdida del fraccionamiento otorgado al amparo del artículo 36 del Código Tributario); sin embargo, como se ha señalado precedentemente la referida resolución de intendencia no se notificó con arreglo a ley; por lo que, en aplicación de la citada Resolución Nº 11952-9-2011, al no haberse iniciado con arreglo a ley el referido procedimiento de ejecución coactiva, la notificación de la Resolución de Ejecución Coactiva Nº 023-006-0046985, no constituye un acto de interrupción del plazo analizado.

Que los siguientes actos de interrupción consignados en la apelada son las notificaciones de las Resoluciones Coactivas Nº 0230070062364, 0230070062365, 0230071646308, 0230071646312, 0230071697471, 0230071641378, 0230071118766, 0230071532415 y 0230070347680 emitidas en el procedimiento de cobranza coactiva iniciado con la anotada Resolución de Ejecución Coactiva Nº 023-006-0046985; no obstante, como se ha indicado, dicho procedimiento coactivo no fue iniciado de acuerdo a ley, por lo que no constituyen actos de interrupción del citado procedimiento.

Que si bien la Administración señala que el plazo de prescripción de la citada deuda, se habría suspendido con la condición de "no habido" de la recurrente ocurrida desde el 23 de noviembre de 2006, no corresponde que esta instancia evalúe la configuración de tal condición, toda vez que como se ha señalado precedentemente el plazo de prescripción para exigir el pago de la deuda por el Impuesto General a las Ventas de noviembre de 1997 culminó el 5 de julio de 2004; en consecuencia, corresponde revocar la apelada en este extremo.

Que respecto a los alegatos de la recurrente destinados a cuestionar el inicio de la cobranza coactiva, cabe indicar que tal aspecto no corresponde ser evaluado en el presente procedimiento no contencioso tributario, por ser la queja la vía regulada para ello en el artículo 155 del Código Tributario.

Que estando al sentido del fallo carece de relevancia emitir pronunciamiento respecto de los demás alegatos de la recurrente referidos a la prescripción analizada.

Con las vocales Guarniz Cabell y Villanueva Aznarán, e interviniendo como ponente la vocal Jiménez Suárez.

RESUELVE:

1. Declarar **NULA** la Resolución de Intendencia Nº 0230200160889/SUNAT de 27 de diciembre de 2017, en el extremo de la prescripción para exigir el pago de la deuda por Impuesto a la Renta del ejercicio 1997, debiendo la Administración proceder conforme a lo expuesto en la presente resolución.
2. **REVOCAR** la Resolución de Intendencia Nº 0230200160889/SUNAT de 27 de diciembre de 2017, en el extremo de la prescripción para exigir el pago de la deuda por el Impuesto General a las Ventas de noviembre de 1997.

2 4 9 3



Tribunal Fiscal

Nº 01065-10-2019

3. DECLARAR que de acuerdo con el artículo 154 del Texto Único Ordenado del Código Tributario, aprobado por el Decreto Supremo N° 133-2013-EF, modificado por Ley N° 30264, la presente resolución constituye precedente de observancia obligatoria, disponiéndose su publicación en el diario oficial "El Peruano" en cuanto establece el criterio siguiente:

"Cuando la resolución de pérdida de fraccionamiento otorgado al amparo del artículo 36 no ha sido notificada conforme a ley, la suspensión del cómputo del plazo de prescripción cesa cuando se configuró la causal de pérdida de fraccionamiento, conforme con lo indicado en la mencionada resolución."

Regístrate, comuníquese y remítase a la SUNAT, para sus efectos.

GUARNÍZ CABELL
VOCAL PRESIDENTE

VILLANUEVA AZNARÁN
VOCAL

JIMÉNEZ SUÁREZ
VOCAL

Regalado Castillo
Secretario Relator (e)
JS/RC/VQ/rag