

vale decir que no ha existido la usucapión contra tabulas. El artículo 2012 del Código Civil, no excluye a los Magistrado del conocimiento del contenido de las inscripciones, pues para resolver, ha tenido que verificar la antigüedad, secuencia, vigencia del inicio y transferencias en mi Partida Electrónica P03182631, adonde en mi colindancia en la Parte Norte se encuentra el Centro Poblado Santa Cruz, que ha sido de propiedad de mis Vendedores, la Cooperativa Túpac Amaru, y de los transferentes de la demandada, reza que en la parte Norte, colinda con don Félix Avendaño Flores, en conclusión que dicha «inmatriculación» carece de sustento legal, pues deviene de un «croquis»". 3.5. Del examen de la argumentación expuesta en el literal a) del considerando precedente, se advierte que dicha parte recurrente no sustenta cuáles serían las normas infringidas, pues se limita a indicar de manera general que existe vicio in procedendo, además, señala que la sentencia de vista no ha tomado en cuenta el agravio expuesto en su recurso de apelación, sobre que se habría violado el debido proceso al no haberse sometido a contradicción la prueba de oficio: Informe N° 871-2019-SUNARP, omitiendo igualmente pronunciarse sobre otros agravios expuestos en su apelación. Al respecto, no resulta suficiente en vía de casación alegar presuntas deficiencias de motivación, sino que se requiere argumentar las razones por las cuales la decisión a la que arriba la sentencia de vista no se ajustaría a derecho, requerimiento que se desprende de la norma del segundo párrafo del artículo 397 del Código Procesal Civil (vigente por temporalidad), que prevé que no se casará por defectos de motivación si la decisión se ajusta a derecho. 3.6. Sobre el literal b), esta Sala Suprema advierte que la parte recurrente adolece de claridad y precisión, pues si bien en forma enunciativa alega que la instancia de mérito no ha tenido en cuenta que, a través de la expropiación, la Dirección General de Reforma Agraria transfirió el predio en cuestión a la Cooperativa Agraria Tupac Amaru, quien asumió titularidad en los registros, por lo que, el título de la parte demandada carece de sustento legal; al respecto, su fundamentación es genérica y no especifica la norma con la cual sustenta su causal ni cuáles serían los vicios sustanciales en que habría incurrido la sentencia objeto del presente recurso que ha conllevado a su contravención como tampoco demuestra en forma directa la incidencia que tienen sus alegaciones sobre lo resuelto por la Sala Superior. Sin perjuicio de lo anterior, conviene en señalar que la recurrida no adolece de motivación en tanto concluye que, la demandada adquirió la propiedad de los señores Manuel Sixto Chumpitaz Quispe y Alicia Irene Vega Durand, quienes la adquirieron por prescripción adquisitiva de dominio conforme a la sentencia judicial de fecha 21 de diciembre de 1981 contenido en el Expediente N° 308-81. 3.7. De lo expuesto, este Supremo Tribunal concluye que el presente recurso incumple los fines de la casación y los requisitos de los incisos 2 y 3 del modificado artículo 388 del Código Procesal Civil y por lo tanto deviene en improcedente. 3.8. Finalmente, sobre la exigencia prevista en el inciso 4 del acotado artículo 388° del Código Adjetivo, si bien del análisis del recurso casatorio se advierte que la parte recurrente cumple con indicar que su pedido casatorio es anulatorio; no obstante, el cumplimiento del mismo no es suficiente para declarar procedente el recurso de casación postulado, por cuanto los requisitos de procedencia de dicho medio impugnatorio son concurrentes, conforme lo señala el artículo 392 del Código Procesal Civil, modificado por el artículo 1 de la Ley N° 29364; lo cual, de acuerdo con lo desarrollado en los fundamentos precedentes, no se cumple en el presente caso. III. DECISIÓN: Por las razones antes expuestas, de conformidad con el artículo 392° del Código Procesal Civil, modificado por el artículo 1° de la Ley N° 29364, declararon: **IMPROCEDENTE** el recurso de casación interpuesto por la parte demandante, **Jesús Gonzalo Canales Alfaro**, mediante escrito de fecha 26 de abril de 2022, obrante a fojas 372 del expediente principal, contra la sentencia de vista contenida en la resolución número 06, de fecha 28 de enero de 2022, inserta a fojas 356 del expediente principal, emitida por la Sala Civil de la Corte Superior de Justicia de Cañete, que resolvió **confirmar** la sentencia contenida en la resolución número 34, de fecha 01 de septiembre de 2020, obrante a fojas 320 del expediente principal, que declaró **infundada** la demanda; en los seguidos por la parte recurrente contra **Grimalda Eudelia Laura Quispe y otros**, sobre mejor derecho de propiedad y otro; **DISPUSIERON** la publicación de la presente resolución en el diario oficial *El Peruano* conforme a ley; y, **los devolvieron**. Por licencia del señor Juez Supremo Yaya Zumaeta, integra esta Sala Suprema, el señor Juez Supremo Tovar Buendía. Interviene como ponente el señor Juez Supremo **Proaño Cueva**. SS. PROAÑO CUEVA, PEREIRA ALAGÓN, DELGADO AYBAR, TOVAR BUENDÍA, GUTIÉRREZ REMÓN C-2350696-33

CASACIÓN N° 1938-2024 LIMA

TEMA: DEVOLUCIÓN DE RETENCIONES NO APLICADAS ACUMULADAS - IGV

SUMILLA: El contribuyente en cuanto a las retenciones no aplicadas tiene dos posibilidades: i) arrastrar el saldo acumulado para aplicarlo en el futuro hasta agotarlo o ii) solicitar la devolución del saldo, en cuyo caso se sujeta a un plazo de prescripción fijado por el Código Tributario, el mismo que no se verá interrumpido cada vez que el sujeto pasivo presente una declaración en donde se registre dicho saldo o crédito, al no ser un acto de interrupción legalmente recogido en el numeral 4 del artículo 45 del Texto Único Ordenado del Código Tributario. La idea de que la declaración interrumpe el plazo prescriptorio tiene como antecedente el Informe N° 034-2013-SUNAT/4B0000, del 05 de marzo de 2013, que fuera dejado sin efecto por el Informe N° 185-2015-SUNAT/5D0000, del 24 de diciembre de 2015, años anteriores a la presentación de la solicitud de devolución, ocurrida en el 2017. Por ende, la administración se sujetó a la legalidad prevista en el Texto Único Ordenado del Código Tributario en cuanto a los supuestos de interrupción, en observancia del principio de legalidad y reserva de ley.

PALABRAS CLAVE: devolución de retenciones del IGV, prescripción, interrupción de la prescripción, informes de la SUNAT, declaración jurada, arrastre de créditos por retenciones

Lima, veintiocho de agosto de dos mil veinticuatro.

LA QUINTA SALA DE DERECHO CONSTITUCIONAL Y SOCIAL TRANSITORIA DE LA CORTE SUPREMA DE JUSTICIA DE LA REPÚBLICA: I. VISTA: La causa número mil novecientos treinta y ocho – dos mil veinticuatro, Lima; en audiencia pública realizada en la fecha; y luego de verificada la votación con arreglo a ley, emite la siguiente sentencia: **MATERIA DEL RECURSO DE CASACIÓN:** En el presente proceso sobre nulidad de resolución administrativa y otros, la demandante, **Motor Mundo Sociedad Anónima**, ha interpuesto recurso de casación el veinte de diciembre de dos mil veintitrés, corriente de fojas 752 a 794 del expediente judicial electrónico - EJE¹, contra la sentencia de vista emitida mediante resolución número dieciséis, del treinta de noviembre de dos mil veintitrés, obrante de fojas 732 a 747, que **confirmó** la sentencia de primera instancia expedida mediante resolución número once, del veintinueve de septiembre de dos mil veintitrés, corriente de fojas 642 a 669, que declaró **infundada la demanda** en todos sus extremos. **Antecedentes procesales de relevancia. Demanda:** Mediante escrito presentado el tres de junio de dos mil veintidós, corriente de fojas 03 a 51, la **empresa demandante Motor Mundo Sociedad Anónima** (en adelante, Motor Mundo) interpuso demanda contra el Tribunal Fiscal y la Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria (en adelante SUNAT), planteando el siguiente petitorio: **Primera pretensión principal:** Se declare la **nulidad parcial** de la Resolución del Tribunal Fiscal N° 01217-3-2022, en el extremo que confirmó la Resolución de Intendencia N° 0150140014297, declarando la improcedencia de la solicitud de devolución presentada por Motor Mundo respecto del saldo acumulado de las percepciones no aplicadas de los periodos de octubre 2008 a septiembre 2012 (por un importe total de S/ 2'879,916.00); resolución del tribunal administrativo que, a su vez, confirmó la Resolución de Intendencia N° 012-180-0014885/SUNAT, que declaró improcedente en parte la solicitud de devolución presentada por Motor Mundo del saldo acumulado de las retenciones del impuesto general a las ventas (IGV) no aplicadas de los periodos de octubre de 2008 a septiembre de 2012. **Pretensiones accesorias a la primera pretensión principal:** Se declare la **nulidad parcial** de la Resolución de Intendencia N° 0150140014297 y de la Resolución de Intendencia N° 012-180- 0014885/SUNAT y se ordene a la SUNAT acceder íntegramente al pedido de devolución del saldo de retenciones no aplicadas del IGV planteado por Motor Mundo el veinticuatro de julio de dos mil diecisiete. **Segunda pretensión principal:** Se ordene a la administración tributaria y al Tribunal Fiscal el pago de una indemnización a favor de Motor Mundo por la suma de S/ 2'879,916.00 más intereses, correspondiente a los daños y perjuicios causados por dichas entidades a la recurrente. **Sentencia de primera instancia.** Mediante resolución número once, del veintinueve de septiembre de dos mil veintitrés, obrante de fojas 642 a 669, el Décimo Octavo Juzgado Especializado Contencioso Administrativo de Lima con Subespecialidad en Temas Tributarios y Aduaneros, de la Corte Superior de Justicia de Lima, declaró **infundada** la demanda por considerar

sustancialmente que, atendiendo al plazo de prescripción de la norma tributaria, la solicitud de devolución del veinticuatro de julio de dos mil diecisiete se habría efectuado cuando ya había prescrito el derecho para solicitar la devolución de las retenciones no utilizadas del IGV de octubre de 2008 a septiembre de 2012, de no mediar causal de interrupción o suspensión. Las declaraciones juradas presentadas no están enmarcadas dentro de las causales previstas en el numeral 4 del artículo 45 del Texto Único Ordenado del Código Tributario; de modo que no se verifica el acto de interrupción alegado. Y siendo que las únicas causales de interrupción son las que expresamente señala la norma tributaria, no es argumento válido sostener que la declaración jurada que presenta la contribuyente acarrea una interrupción de la prescripción en favor del administrado, máxime si se vulnera el principio de igualdad y legalidad pues las causales se establecen por ley. En cuanto a la indemnización, la demandante expone haber sufrido daño al haber perdido el derecho a exigir la devolución del saldo del IGV de retenciones por los periodos de octubre de 2008 a septiembre de 2012; siendo que, conforme a los hechos del caso, la administración tributaria y el Tribunal Fiscal han actuado dentro del margen de lo estipulado en el Código Tributario respecto al procedimiento de devolución, devolución que está sujeta a un plazo de prescripción, cuestión distinta al arrastre de saldo acumulado hasta su agotamiento, como postula la recurrente. Señala además que la prescripción ocurre por cada periodo, conforme lo dispone el inciso 6) del artículo 44 del Código Tributario, y no desde la fecha última en que el saldo de las retenciones no utilizadas fue arrastrado, como lo señala la administrada. En tal sentido, cada periodo tuvo su propio tiempo de inicio de prescripción, el primero de enero siguiente a los tres meses posteriores a la retención, momento en que nacía el crédito; por lo que, en aplicación estricta de la ley, las devoluciones de los periodos 2008, 2009, 2011 y 2012 prescribieron periódicamente, desde el primer día hábil del año 2013 hasta el primer día hábil del año 2017; por lo que, al haberse solicitado la devolución el veinticuatro de julio de dos mil diecisiete, el pedido fue extemporáneo. Acota el Juzgado que las opiniones de la SUNAT no tienen carácter vinculante, de conformidad con el artículo 154 del Texto Único Ordenado del Código Tributario; por tanto, no resulta vinculante su aplicación al caso de autos.

Sentencia de segunda instancia. Mediante sentencia de vista contenida en la resolución número dieciséis, del treinta de noviembre de dos mil veintitrés, obrante de fojas 732 a 747, la Séptima Sala Especializada en lo Contencioso Administrativo con Subespecialidad en Temas Tributarios y Aduaneros, de la Corte Superior de Justicia de Lima, **confirmó** la sentencia de primera instancia, que declaró infundada la demanda. Consideró modularmente que, de acuerdo a los artículos 43, 44.6 y 45 del Texto Único Ordenado del Código Tributario el derecho que tenía la demandante a solicitar la devolución de las retenciones no utilizadas se computaba desde el primero de enero siguiente al nacimiento del crédito. El artículo 31 (inciso b) de la Ley del Impuesto General a las Ventas señala que, una vez transcurridos tres (3) periodos sin que la empresa pueda aplicar la retención contra el impuesto determinado, adquiere la posibilidad de solicitar el crédito, sin que se contemple la posibilidad de que el arrastre de las retenciones modifiquen el inicio del cómputo de prescripción; por lo que, independientemente de que se haya producido el arrastre o no, conforme al artículo 44 (inciso 6), la prescripción se computa desde el primero de enero siguiente al nacimiento del crédito. Asimismo, precisa que, en tanto la prescripción ocurre por cada periodo, conforme lo dispone el inciso 6) del artículo 44 del Texto Único Ordenado del Código Tributario y no desde la fecha última en que el saldo de las retenciones no utilizadas fue arrastrado, como señala la administrada, cada periodo tuvo su propio tiempo de inicio de prescripción, el primero de enero siguiente a los tres meses posteriores a la retención, momento en que nacía el crédito. Por ello, en aplicación estricta de la ley, las devoluciones de los periodos 2008, 2009, 2011 y 2012, prescribieron periódicamente, desde el primer día hábil del año 2013 hasta el primer día hábil del año 2017. Como se solicitó la devolución el 24 de julio de 2017, el pedido fue extemporáneo. El Informe N° 185-2015/SUNAT contiene la aplicación absoluta del principio de legalidad y de reserva de ley, por lo que un informe emitido por la administración no puede primar sobre la ley. Así, el Informe N° 034-2013/SUNAT no puede superponerse a los artículos 43, 44 y 45 del Texto Único Ordenado del Código Tributario, que es lo aplicado al caso en concreto, para resolverlo. En lo concerniente a que la administrada fue inducida a error y, por lo tanto, la SUNAT debe resarcirla con un monto igual al solicitado por devolución de retenciones, cabe señalar que con ello se pretende dar una relevancia normativa —que no tiene— al Informe N° 034-2013/SUNAT, sobre las disposiciones tributarias que han sido

aplicadas al caso. **Causales por las que se declaró la procedencia del recurso de casación.** Mediante auto de calificación del diecisiete de junio de dos mil veinticuatro, corriente de fojas 87 a 98 del cuaderno de casación, la Quinta Sala de Derecho Constitucional y Social Transitoria de la Corte Suprema de Justicia de la República declaró procedente el recurso de casación interpuesto por Motor Mundo, por las siguientes causales: **a) Infracción normativa del numeral 5) del artículo 139° de la Constitución Política del Perú y artículo 12° del Texto Único Ordenado de la Ley Orgánica del Poder Judicial, al vulnerarse el derecho a la debida motivación.** Argumenta que su representada nunca ha señalado que el Informe N° 034 sea norma jurídica, ni similar; habiendo solo explicado que el referido informe ha analizado la normativa vigente y de esa forma recogió una opinión que es vinculante para la propia Administración. Lo que Motor Mundo denuncia es que la Administración Tributaria cambió súbitamente el criterio del Informe N° 034, y lo hizo en sentido opuesto, ya que de pronto el derecho de crédito de su representada ya no tenía protección y la prescripción se computaría en función de cada periodo individual. Por lo que, la sentencia de vista le resta importancia a dicho extremo y no fundamenta porque el cambio de criterio a nivel del Tribunal Fiscal no configuraría —en su visión— una violación al principio de confianza legítima. **b) Infracción normativa del artículo 31° de la Ley del Impuesto General a las Ventas; del artículo 11° de la Resolución de Superintendencia N° 037-2002/SUNAT; la Primera Disposición Final de la Resolución de Superintendencia N° 126-2004/SUNAT; los artículos 43°, 44° y 45° del Código Tributario y el numeral 1.1 del artículo IV del Título Preliminar del Texto Único Ordenado de la Ley N° 27444.** Refiere que el principio de legalidad está recogido en el numeral 1.1 del artículo IV del Título Preliminar de la LPAG, e indica que dicho principio ha sido vulnerado ya que lo que es objeto de devolución es el saldo acumulado de las retenciones del IGV no aplicadas (este es el crédito) y no cada retención en específico. Tanto la Ley del IGV como la Resolución de Superintendencia N° 037-2002/SUNAT (regulación del régimen de retenciones) han previsto expresamente que las retenciones no aplicadas podrán ser arrastradas —sin límite temporal alguno— a los ejercicios siguientes para su aplicación contra el IGV determinado, hasta agotarlas. Se debe definir lo que se entiende por crédito para efectos del cómputo de la prescripción a que se refiere el artículo 43° del Código Tributario, y para el presente caso el crédito de la parte demandante está constituido por el saldo acumulado de las retenciones a diciembre de 2012, y luego de transcurrido tres meses sin haberlo podido compensar contra el IGV, es así que recién en marzo de 2013 podía solicitarse la devolución del saldo acumulado a diciembre de 2012, de modo que la prescripción recién empieza a computarse desde el primero de enero de dos mil catorce y culminó el dos de enero de dos mil dieciocho; es decir después que Motor Mundo presentó su solicitud de devolución. En la sentencia de vista no se repara si el acreedor logra hacer efectivo el cobro de su crédito (extinguiéndolo), antes de que venza el plazo de prescripción, ya no es necesario interrumpir y prolongar el plazo de prescripción, porque el crédito ya habría sido satisfecho. No es razonable sostener que para interrumpir un plazo de prescripción resulte necesario extinguir el crédito respectivo vía compensación. El crédito reconocido por Sunat no pierde su exigibilidad y su vigencia de forma retroactiva, y no se hace para que se considere que el inicio de su plazo prescriptorio habría ocurrido en un momento del tiempo en el que Sunat reconocía la obligación a su cargo y la interrupción de dicho plazo prescriptorio. De acuerdo a la Ley del IGV y la Resolución de Superintendencia N° 037-2002/Sunat, en el supuesto en que las retenciones acumuladas no pudieran ser aplicadas en su totalidad y quedasen excedentes, y si dicha situación se prolongase por tres periodos consecutivos, de acuerdo a dichas normas, el contribuyente podrá optar por la devolución de las retenciones no aplicadas; es decir, el contribuyente adquiere el derecho para elegir entre continuar con el arrastre de retenciones hasta agotarlas o solicitar que el saldo acumulado le sea devuelto, que puede ser ejercido en cualquier momento mientras se tenga derecho al arrastre (que es indefinido). **c) Infracción normativa del numeral 1.15 del artículo IV del Título Preliminar del Texto Único Ordenado de la Ley N° 27444 (principio de predictibilidad y confianza legítima).** Considera que las actuaciones de la Sunat y del Tribunal Fiscal deben ser congruentes con las expectativas legítimas de los contribuyentes, razonablemente generadas por la práctica, antecedentes administrativos o criterios institucionales. La posición inicial de la Sunat plasmada en el Informe N° 034 consistía en que el cómputo de la prescripción sobre derecho a solicitar la devolución de retenciones se interrumpía en cada ocasión que el contribuyente consignase

el crédito por retenciones en su declaración jurada mensual para una potencial compensación contra el IGV por pagar; diversas Salas del Tribunal Fiscal entre los años 2014 a 2017, reconocían que la prescripción del derecho a pedir la devolución de las retenciones o percepciones debía computarse considerando el saldo acumulado de las retenciones o percepciones correspondiente al último mes en que tal saldo se haya incrementado; lo que generaron una expectativa o confianza completamente legítima sobre Motor Mundo. Sin embargo, la posición asumida por la Sunat en el Informe N° 185-2015/Sunat y la adoptada por el Tribunal Fiscal en la RTF impugnada defraudaron directamente las expectativas creadas y garantizadas originalmente sobre su representada. Es decir, se generaron expectativas legítimas en el sentido que la devolución de su crédito por las retenciones de los periodos de octubre 2008 a setiembre de 2012 (incluido dentro del saldo acumulado a diciembre de 2012 que fue objeto de su solicitud de devolución) no prescribía. **d) Infracción normativa del artículo 260° del Texto Único Ordenado de la Ley N° 27444, que regula la responsabilidad patrimonial de la administración.** Sostiene que el daño causado a Motor Mundo se configura porque su representada ha perdido el derecho a exigir la devolución del saldo por retenciones por IGV, por los periodos de octubre de 2008 a setiembre de 2012, por una suma de S/2'879,916.00. Y el Tribunal Fiscal al apartarse del criterio que manejó durante años convalidó la decisión de la Sunat, denotando un pronunciamiento, en apariencia "lícito". La sentencia de vista no ha hecho ningún análisis serio sobre este extremo de la disputa. Al haber ignorado lo concerniente al principio de predictibilidad y confianza legítima, y no se ha abordado las implicancias de la norma invocada. **II. CONSIDERANDOS:**

PRIMERO.- El recurso de casación. 1.1. En primer lugar, debe tenerse en cuenta que el recurso de casación tiene por objeto el control de las infracciones que las sentencias o los autos puedan cometer en la aplicación del derecho; partiendo a tal efecto de los hechos considerados probados en las instancias de mérito y aceptados por las partes, para luego examinar si la calificación jurídica realizada es la apropiada a aquellos hechos. No basta la sola existencia de la infracción normativa, sino que se requiere que el error sea esencial o decisivo respecto a lo decidido. **1.2.** En ese entendido, la labor casatoria es una función de cognición especial, sobre vicios en la resolución por infracciones normativas que inciden en la decisión judicial, labor en la que los jueces realizan el control de derecho, velando por su cumplimiento "y por su correcta aplicación a los casos litigiosos, a través de un poder independiente que cumple la función jurisdiccional"², y revisando si los casos particulares que acceden a casación se resuelven de acuerdo a la normatividad jurídica. En ese sentido, corresponde a los jueces de casación cuestionar que los jueces encargados de impartir justicia en el asunto concreto respeten el derecho objetivo en la solución de los conflictos. Por tanto, debe entenderse que el recurso de casación, es un recurso singular que permite acceder a una corte de casación para el cumplimiento de determinados fines, como la adecuada aplicación del derecho objetivo al caso concreto y la uniformidad de la jurisprudencia nacional por la Corte Suprema de Justicia de la República. **1.3.** Así también, habiéndose acogido entre los fines de la casación la función nomofiláctica, se debe precisar que esta no abre la posibilidad de acceder a una tercera instancia ni se orienta a verificar un reexamen del conflicto ni a la obtención de un tercer pronunciamiento por otro Tribunal sobre el mismo petitorio y proceso. Es más bien un recurso singular que permite acceder a una Corte de Casación para el cumplimiento de determinados fines, como la adecuada aplicación del derecho objetivo al caso concreto y la uniformidad de la jurisprudencia nacional por la Corte Suprema de Justicia de la República. **1.4.** Ahora bien, por causal de casación, se entiende al motivo que la ley establece para la procedencia del recurso³, debiendo sustentarse en aquellas anticipadamente señaladas en la ley. Puede, por ende, interponerse por apartamiento inmotivado de precedente judicial, por infracción de la ley o por quebrantamiento de la forma. Se consideran motivos de casación por infracción de la ley, la violación en el fallo de leyes que debieron aplicarse al caso, así como la falta de congruencia de lo decidido con las pretensiones formuladas por las partes y la falta de competencia. Los motivos por quebrantamiento de la forma aluden a infracciones en el proceso, por lo que en tal contexto, si bien todas las causales suponen una violación de la ley, también lo es que estas pueden presentarse en la forma o en el fondo. **1.5.** De otro lado, considerando que en el caso concreto se ha declarado procedente el recurso de casación por causales de infracción normativa procesal y material, corresponde en primer lugar proceder con el análisis de la infracción de normas de carácter procesal —de orden

constitucional y legal—, desde que si por ello se declarara fundado el recurso, su efecto nulificante implicaría la anulación de lo actuado hasta donde se advirtiera el vicio, con disposición, en su caso, de un nuevo pronunciamiento por el respectivo órgano de instancia, supuesto en el cual carecerá de objeto emitir pronunciamiento sobre las infracciones normativas materiales invocadas por la empresa recurrente en el escrito de su propósito; y si, por el contrario, se declarara infundada la infracción procesal, corresponderá emitir pronunciamiento respecto de las infracciones materiales. **Evaluación de la causal casatoria de naturaleza procesal. SEGUNDO.- Infracción normativa del numeral 5 del artículo 139 de la Constitución Política del Perú y del artículo 12 del Texto Único Ordenado de la Ley Orgánica del Poder Judicial, al vulnerarse el derecho a la debida motivación. 2.1.** Previo a la evaluación de la causal casatoria que se cita, referida a la debida motivación de las resoluciones judiciales, que involucra el debido proceso y el principio de congruencia procesal, deviene pertinente traer a colación algunos apuntes legales, doctrinales y jurisprudenciales sobre tales principios, que permitirán una mejor labor casatoria de este Tribunal Supremo, con relación a los agravios denunciados. Así, tenemos: **2.2.** El debido proceso (o proceso regular), recogido en el inciso 3) del artículo 139° de la Constitución Política del Perú⁴, es un derecho complejo que está conformado por un conjunto de derechos esenciales que impiden que la libertad y los derechos de los individuos perezcan ante la ausencia o insuficiencia de un proceso o procedimiento o se vean afectados por cualquier sujeto de derecho, incluyendo el Estado, que pretenda hacer uso abusivo de sus prerrogativas. De esta manera el debido proceso no tiene una concepción unívoca, sino que comprende un haz de garantías como el derecho a la defensa, a la prueba, a la jurisdicción predeterminada por ley o al juez natural, al proceso preestablecido por ley, a la cosa juzgada, al juez imparcial, a la pluralidad de instancia, de acceso a los recursos, al plazo razonable y a la motivación. Siendo dos los principales aspectos: el debido proceso sustantivo, que protege a los ciudadanos de las leyes contrarias a los derechos fundamentales y el debido proceso adjetivo o formal, que implica las garantías procesales que aseguran los derechos fundamentales. Es decir, el ámbito sustantivo está vinculado a la necesidad de que las sentencias sean valiosas en sí mismas, esto es, que sean razonables; en tanto, el ámbito objetivo alude al cumplimiento de ciertos recaudos formales, de trámite y de procedimiento para llegar a una solución judicial mediante la sentencia. **2.3.** El derecho al debido proceso comprende también, el de **motivación de las resoluciones judiciales**, previsto en el inciso 5) del artículo 139° de la Carta Fundamental⁵, esto es, obtener una resolución fundada en derecho mediante decisiones en las que los jueces expliciten en forma suficiente las razones de sus fallos, con mención expresa de los elementos fácticos y jurídicos que los determinaron, dispositivo que es concordante con lo preceptuado por el artículo 122° del T.U.O. de la Ley Orgánica del Poder Judicial.⁶ **2.4.** Además, la exigencia de motivación suficiente garantiza que el justiciable pueda comprobar que la solución del caso concreto viene dada por una valoración racional de la fundamentación fáctica de lo actuado y la aplicación de las disposiciones jurídicas pertinentes, y no de una arbitrariedad de los magistrados, por lo que en ese entendido es posible afirmar que una resolución que carezca de motivación suficiente no solo infringe normas legales, sino también principios de nivel constitucional. **2.5.** La doctrina y el Tribunal Constitucional han escrito sobre la motivación de las resoluciones, autores como Roger Zavaleta⁷ y la sentencia emitida en el Expediente N° 1480-2006-AA/TC⁸, de cuyas expresiones que se transcriben a pie de página, cabe entender que el deber de motivación de las resoluciones judiciales garantiza que los jueces, cualquiera que sea la instancia a la que pertenezcan, deben expresar el análisis que los ha llevado a decidir la controversia, asegurando que el ejercicio de administrar justicia se haga con sujeción a la Carta Magna y a la ley. En tal sentido, habrá motivación adecuada de las resoluciones judiciales siempre que la resolución contenga los fundamentos jurídicos y fácticos que sustentan la decisión, y que la motivación responda estrictamente a la ley y a lo que fluye de los actuados, pero además deberá existir una correspondencia lógica (congruencia) entre lo pedido y lo resuelto, de tal manera que la resolución por sí misma exprese una suficiente justificación de lo que se decide u ordena. Así, se entiende que la motivación escrita de las resoluciones judiciales constituye un deber para los magistrados, que implica que precisen en forma expresa la ley que aplican con el razonamiento jurídico al que ésta los ha llevado, así como los fundamentos fácticos que sustentan su decisión, respetando los principios de jerarquía normativa y de congruencia. **2.6.** Asimismo, el derecho a la motivación de las

resoluciones judiciales tiene como una de sus expresiones el **principio de congruencia**, establecido en el inciso 6) del artículo 50° del Código Procesal Civil, concordante con el artículo VII del Título Preliminar del mismo cuerpo normativo, el cual exige la identidad que debe mediar entre la materia, las partes, los hechos del proceso y lo resuelto por el juzgador, en virtud de lo cual los jueces no pueden otorgar más de lo demandado o cosa distinta a lo pretendido, ni fundar sus decisiones en hechos no aportados por los justiciables, con obligación, entonces, de pronunciarse sobre las alegaciones expuestas por las partes, tanto en sus escritos postulatorios como, en sus medios impugnatorios; de tal manera que cuando se decide u ordena sobre una pretensión no postulada en el proceso, y menos fijada como punto controvertido, o a la inversa, cuando se excluye dicho pronunciamiento, se produce una incongruencia, lo que altera la relación procesal y transgrede las garantías del proceso regular. Por tanto, se tiene que, en virtud de dicho principio, el juez, al momento de resolver, debe ceñirse a los hechos de la demanda y de la contestación que hayan sido alegados y probados. **2.7.** En tal sentido, se tiene que la observancia del principio de congruencia implica que en toda resolución judicial exista: i) coherencia entre lo peticionado por las partes y lo finalmente resuelto, sin omitir, alterar o excederse de dichas peticiones (congruencia externa), y ii) armonía entre la motivación y la parte resolutive (congruencia interna), de tal manera que la decisión sea el reflejo y externación lógica, jurídica y congruente del razonamiento del juzgador, conforme a lo actuado en la causa concreta; todo lo cual garantiza la observancia del derecho al debido proceso, resguardando a los particulares y a la colectividad de las decisiones arbitrarias, conforme a lo establecido por el Tribunal Constitucional en el fundamento jurídico 11 de la Sentencia N° 1230-2003-PCH/TC. Lo contrario constituye vulneración del derecho al debido proceso y tutela jurisdiccional y también del derecho a la motivación de las resoluciones judiciales; es decir, la desviación, modificación o alteración del debate procesal (incongruencia activa), así como dejar incontestadas las pretensiones o el desviar la decisión del marco del debate judicial, lo que genera indefensión (incongruencia omisiva). **2.8.** La aplicación del referido principio rector significa que el juez está obligado a dictar sus resoluciones de acuerdo al sentido y alcances de las peticiones formuladas por las partes, por lo que, en ese orden de ideas, en el caso del recurso de apelación, corresponde al órgano jurisdiccional superior resolver en función de los agravios y errores de hecho y de derecho en los que se sustenta la pretensión impugnatoria expuesta por el apelante, con la limitación que el propio Código Procesal Civil prevé⁹. Es en el contexto de lo apuntado que este colegiado supremo verificará si se han respetado o no en el asunto concreto las reglas de la motivación. **2.9.** Asimismo, debe evaluarse que la exigencia de motivación suficiente garantiza que el justiciable pueda comprobar que la solución del caso concreto viene dada por una valoración racional de la referida fundamentación fáctica de lo actuado y la aplicación de las disposiciones jurídicas pertinentes, lo que facilita la crítica interna y el control posterior de las instancias revisoras¹⁰, todo ello dentro de la *función endoprosesal de la motivación*. Paralelamente, permite el control democrático de los jueces, que obliga, entre otros hechos, a la publicación de la sentencia, a la inteligibilidad de la decisión y a la autosuficiencia de la misma¹¹. En tal virtud, los destinatarios de la decisión no son solo los justiciables, sino también la sociedad, en tanto los juzgadores deben rendir cuenta a la fuente de la que deriva su investidura¹², todo lo cual se presenta dentro de la *función extraprosesal de la motivación*. **2.10.** Por último, tenemos que el contenido constitucionalmente protegido del derecho a la motivación se concretiza, logrando su vigencia efectiva, siempre y cuando se refleje una adecuada argumentación jurídica del órgano jurisdiccional: i) delimitando con precisión el problema jurídico que se derive del análisis del caso concreto; ii) desarrollando de modo coherente y consistente la justificación de las premisas jurídicas aplicables, y argumentando la aplicación e interpretación de dichas normas al caso; iii) justificando las premisas fácticas derivadas de la valoración probatoria; y, iv) observando la congruencia entre lo pretendido y lo decidido. Al evaluar la justificación interna del razonamiento en la motivación de las resoluciones judiciales, se incide en el control del aspecto lógico de la sentencia¹³, consistente en la evaluación del encadenamiento de los argumentos expuestos, esto es: se trata de verificar el vínculo y relación de las premisas normativas y su vinculación con las proposiciones fácticas acreditadas, que determinará la validez de la inferencia, lo que implica el control de la subsunción o ponderación, que culminará en la validez formal de la conclusión en la resolución judicial. **La debida motivación en el caso concreto. TERCERO.-** Fijado el marco teórico, legal y

jurisprudencial desarrollado en el considerando precedente, tenemos que para determinar si una resolución judicial ha trasgredido el derecho al debido proceso, en su elemento esencial de motivación y congruencia, la evaluación debe partir de los propios fundamentos o razones que sirvieron de respaldo al juzgador. En esa línea, corresponde realizar el examen de los motivos o justificaciones expuestos en la resolución objeto del recurso extraordinario. **3.1.** En virtud de los aspectos doctrinales y jurisprudenciales evocados en el anterior considerando, se desprende de la revisión integral de la sentencia de vista que —contrariamente a lo sostenido por la empresa recurrente— ella ha respetado el principio del debido proceso e intrínsecamente el de motivación y congruencia, toda vez que ha delimitado el objeto de pronunciamiento conforme a las pretensiones planteadas, como se desprende del segundo y tercer considerandos de la referida sentencia y ha cumplido con emitir decisión sobre los agravios denunciados en el recurso de apelación —los que previamente ha identificado en los vistos de la impugnada—, como se desprende del desarrollo lógico-jurídico que emerge a partir del cuarto considerando, trayendo a colación los antecedentes administrativos, e invocando el marco legal relacionado a lo que es asunto de controversia, circunscrito sustancialmente a determinar i) si corresponde la devolución de las retenciones no utilizadas del IGV de octubre de 2008 a septiembre de 2012; ii) si el criterio establecido por la administración en el Informe N° 034-2013/SUNAT es válido y suficiente para señalar que el pedido de devolución de las retenciones no utilizadas, es imprescriptible; y iii) si el cambio de criterio de la administración y el Tribunal Fiscal ha generado daño a la demandante que amerite una indemnización. **3.2.** Se aprecia entonces que para absolver y desvirtuar los agravios planteados en el respectivo recurso, la Sala de mérito efectuó una valoración conjunta y razonada de los medios probatorios aportados al proceso, principalmente, del expediente administrativo digitalizado¹⁴, cuyas actuaciones principales cita en el fundamento tercero. Asimismo, justifica las **premisas fácticas** (la administración declaró improcedente la devolución de las retenciones no utilizadas y acumuladas del IGV a junio de 2017, al considerar que la acción de devolución habría prescrito respecto de las devoluciones de los periodos de octubre de 2008 a septiembre de 2012; conforme al Informe N° 034-2013/SUNAT, el plazo de prescripción se interrumpía cuando se presentaba la declaración jurada del IGV en la que se consignara el saldo no utilizado, haciendo suponer la voluntad de compensación automática; el cambio de criterio de la administración habría causado daño que debe ser resarcido; y el Informe N° 185-2015/SUNAT se basa en los artículos 43, 44 y 45 del Texto Único Ordenado del Código Tributario); así como las **premisas jurídicas** (numeral 5 del artículo 5 del Texto Único Ordenado de la Ley N° 27584; artículo 31 de la Ley del Impuesto General a las Ventas; numeral 4.3 del artículo 4 de la Ley N° 29173; artículos 43, 44 (inciso 6), 45 (numeral 4, literal c), 94 y 154 del Texto Único Ordenado del Código Tributario; y artículo 109 de la Constitución Política del Estado), que le han permitido llegar a la **conclusión** de que, en aplicación estricta de las normas invocadas, las devoluciones de los periodos 2008, 2009, 2011 y 2012 prescribieron periódicamente desde el primer día hábil del año 2013 hasta el primer día hábil de 2017, por lo que al haberse solicitado la devolución el 24 de julio de 2017, el pedido devino extemporáneo, por lo que no procede la devolución de S/ 2'879,916.00. Con el Informe N° 185-2015/SUNAT no se observa un cambio de criterio por parte de la SUNAT, sino la aplicación de la ley a lo postulado en el proceso; sostener el análisis sobre el principio de legalidad no puede ocasionar un perjuicio desde que este se basó en la aplicación estricta de la norma. **3.3.** Ahora bien, sobre la justificación externa de la decisión superior, este Tribunal Supremo considera que la realizada por la Sala de mérito es adecuada, desde que las premisas fácticas y jurídicas **contienen proposiciones entendidas como verdaderas y normas aplicables en el ordenamiento jurídico nacional**, las que resultan pertinentes para resolver la materia en controversia, fijada por las instancias de mérito, atendiendo a los términos de lo que fue objeto debatible y constituyó los puntos controvertidos. En atención a las premisas normativas y fácticas expuestas, el colegiado superior sustenta con claridad su postura frente a la normativa interpretada y aplicable al caso en concreto, arribando a una conclusión motivada, que cumple la exigencia de logicidad en la justificación interna de la resolución evaluada. Por consiguiente, no se aprecia la infracción del derecho a un debido proceso en su expresión de motivación de las resoluciones judiciales y de congruencia. **3.4.** Refuerza lo expuesto el considerar que la motivación, como parte del debido proceso, no exige el acogimiento de una determina técnica argumentativa, sino la expresión de buenas razones,

sustentos fácticos y jurídicos y la corrección lógico-formal del razonamiento judicial. Se observa que todos estos pasos, lineamientos y parámetros se han visto realizados en el contenido de la sentencia de vista debatida, al guardar coherencia lógica y ser congruentes con lo demandado y absolver los agravios de la apelación; por lo que se verifica que el fallo de la Sala Superior no adolece de una motivación incongruente, inexistente y aparente, como se le acusa. **3.5.** Además, debe recordarse que la causal procesal está reservada para vicios trascendentales en el proceso y, contrariamente a ello, se advierte del recurso extraordinario que en puridad lo pretendido por la empresa casante es cuestionar el criterio asumido por el colegiado superior, que no ha estimado la demanda incoada. **CUARTO.-** En cuanto a la motivación incongruente, inexistente y aparente de que se acusa a la sentencia de vista, señala que: **i)** la Sala habría distorsionado la defensa articulada por la recurrente, señalando que el Informe N° 034-2013-SUNAT debe ser calificado como norma o fuente de derecho, cuando lo reclamado era de que la administración tributaria cambió súbitamente el criterio del mencionado informe, dejando a la empresa sin protección al operar la prescripción en cada periodo individual, con lo cual se vulneró el principio de predictibilidad, confianza legítima y seguridad jurídica; **ii)** no se habría contestado sobre la violación del principio de confianza legítima en cuanto el Tribunal Fiscal en la resolución materia de la demanda no mantuvo su línea jurisprudencial y convalidó el nuevo criterio de SUNAT; y **iii)** la Sala Superior habría una posición por una lectura errada del marco normativo que regula la prescripción tributaria, cuando se ha alegado que la debida interpretación de las normas avala su posición. **4.1.** Al respecto, la revisión del fallo superior recurrido pone de manifiesto que el colegiado emitió pronunciamiento sobre los temas que fundamentan los vicios de motivación, como se lee de las siguientes transcripciones: **DÉCIMO TERCERO:** *Respecto de los agravios [...] cabe precisar que los mismos están dirigidos a alegar por la prevalencia del Informe 034-2013/SUNAT y cuestiona que la judicatura lo descarte como "norma" o "fuente de derecho". [...] En relación a ello, se observa de los actuados que la actora ha señalado, que en el peor de los casos y en cumplimiento del Informe 034-2013/SUNAT, se debe seguir la línea jurisprudencial del mencionado informe, [...] Artículo 94 del Texto Único Ordenado del Código Tributario [...] de la normativa antes citada se advierte que el informe emitido por la Administración Tributaria, es de aplicación de forma inmediata para los casos que se presenten durante su vigencia, y obligatorias únicamente para la administración, no resultando vinculante para la judicatura ni para este colegiado. Debe recordarse que las opiniones de la SUNAT no tienen carácter vinculante de conformidad con el artículo 154 del Código Tributario. Si bien la SUNAT puede proceder a interpretar las normas tributarias, éstas son solamente opiniones, por tanto, no resulta vinculante su aplicación al caso de autos; siendo ello así, carece de sustento lo alegado por la empresa recurrente, no habiéndose vulnerado los principios invocados. [...].* **DÉCIMO:** *[...] De las normas señaladas, se advierte que el derecho que tenía la demandante a solicitar la devolución de las retenciones no utilizadas, se computaba desde el 1º de enero siguiente al nacimiento del crédito. Sobre ello, el artículo 31, inciso b) de la Ley del Impuesto General a las Ventas, señala que una vez transcurridos 3 periodos, sin que la empresa pueda aplicar la retención contra el impuesto determinado, adquiere la posibilidad de solicitar el crédito. Asimismo, se nota del artículo 31, ya mocionado, que no contempla la posibilidad de que el arrastre de las retenciones, modifiquen el inicio del cómputo de prescripción; por lo que, independientemente de que se haya producido el arrastre o no, conforme al artículo 44, inciso 6), la prescripción se computa desde el 1 de enero siguiente al nacimiento del crédito. [...].* **DÉCIMO PRIMERO:** *[...] siendo que, al haberse solicitado la devolución, el 24 de julio de 2017, el pedido fue extemporáneo. Por lo que conforme al artículo 31 de la Ley del Impuesto General a las Ventas, así como los artículos 43, 44 y 45 del Código Tributario, no es procedente el pedido de devolución de las retenciones no aplicadas y acumuladas, por el monto de S/. 2'879,916.00 correspondiente al periodo comprendido entre octubre de 2008 a setiembre de 2012."* **4.2.** De la precedente transcripción, se aprecia que el tribunal de apelación se ha pronunciado sobre los asuntos que, a juicio de la parte recurrente, no habrían sido revisados, lo cual demostraría que el fallo superior incurrió en motivación aparente e inexistente. Se advierte, pues, que lo reprochado como vicios de motivación, en puridad, revela la disconformidad de la parte casante con el criterio interpretativo asumido por el colegiado de mérito y el sentido adoptado por este. Asimismo, la incongruencia hecha valer no es tal, considerando que el tribunal de mérito no ha consignado expresión o fundamento

en que se diga que el Informe N° 034-2013/SUNAT es una norma jurídica o cosa similar. **4.3.** Además, cabe anotar que el hecho de que la Sala Superior no haya dado respuesta en los términos que la empresa recurrente pretende no implica la inobservancia de los cánones mínimos de motivación conforme a la descripción teórica, doctrinal y jurisprudencial que sobre los principios y garantías de la administración de justicia involucrados se ha efectuado en el considerando precedente. **4.4.** De otro lado, es relevante anotar que lo aquí desarrollado no es equivalente a que este Tribunal Supremo concuerde necesariamente con el criterio que sustenta el pronunciamiento final recurrido, dado que no puede confundirse debida motivación de las resoluciones judiciales con debida aplicación del derecho objetivo. En el primer supuesto, se examinan los criterios lógicos y argumentativos referidos a la decisión de validez, la decisión de interpretación, la decisión de evidencia, la decisión de subsunción y la decisión de consecuencias; en tanto que en el segundo supuesto corresponde determinar si la norma jurídica utilizada ha sido aplicada de manera debida. Además, el hecho de que la recurrente no concuerde con la conclusión a la que ha arribado la Sala Superior con base en la aplicación de las normas jurídicas que le sirvieron de sustento y las razones que se expusieron, no significa que dicha actuación implique que el colegiado revisor haya incurrido en vicio de motivación. **4.5.** Cabe anotar que la causal procesal está reservada únicamente para vicios trascendentales en el proceso¹⁵. De manera contraria a ello, se advierte que el recurso bajo examen evidencia que lo realmente pretendido es cuestionar el criterio empleado por el tribunal de mérito y no, en estricto, vicios o defectos trascendentales de la resolución recurrida. Como se ha adelantado, en casación no está permitida una nueva valoración de los hechos, como se pretende, por ser un aspecto generalmente extraño al debate en sede extraordinaria si atendemos a las finalidades del recurso de casación, limitadas a la adecuada aplicación del derecho objetivo al caso concreto y a la uniformidad de la jurisprudencia nacional por la Corte Suprema de Justicia de la República. Por las razones esgrimidas, el recurso de casación deviene **infundado** en lo que corresponde a la causal casatoria de índole procesal. **Evaluación de las causales casatorias de naturaleza material. QUINTO.-** Habiéndose declarado infundada la infracción procesal, corresponde emitir pronunciamiento respecto a las infracciones materiales. Estas han sido descritas en los **literales b), c) y d)** del auto calificador del recurso de casación, que se ha citado en la parte expositiva de la presente ejecutoria suprema. Iniciamos el análisis de las causales casatorias materiales con las resumidas en los **literales b) y c)**, consistentes en la vulneración del principio de legalidad al infringir el artículo 31 de la Ley del Impuesto General a las Ventas; el artículo 11 de la Resolución de Superintendencia N° 037-2002/SUNAT; la primera disposición final de la Resolución de Superintendencia N° 126-2004/SUNAT; los artículos 43, 44 y 45 del Código Tributario; y el numeral 1.1. del artículo IV del título preliminar del Texto Único Ordenado de la Ley N° 27444; y en la infracción normativa del numeral 1.15 del artículo IV del título preliminar del Texto Único Ordenado de la Ley N° 27444 (principios de predictibilidad y confianza legítima). **5.1.** De manera previa, cabe hacer la precisión de que la causal del **literal b)** bajo examen encierra las denuncias de varias normas legales de naturaleza tributaria y normas administrativas; lo que implica que cada una de ellas debió ser fundamentada en el recurso; sin embargo, ello no se trasluce, propiamente, del contenido del recurso extraordinario, ya que la exposición argumentativa en estos extremos se centra en la vulneración del principio de legalidad mediante la disgregación de cinco temas en que tal vulneración se detalla. En dicho escenario, el análisis se enfocará en tales asuntos, en lo que corresponda. Asimismo, en cuanto a la causal casatoria descrita en el **literal c)**, se aprecia que los argumentos que la respaldan guardan estrecha relación con lo expuesto en cuanto a la causal resumida en el literal b), dado que las infracciones que se denuncian se fundan en lo que se constituiría como una inaplicación del Informe N° 034-2013/SUNAT/4B0000. En atención a ello y en aplicación de los principios de concentración y dirección procesal, ambos motivos casatorios serán revisados de manera conjunta; el pronunciamiento se hará de la misma forma. Además, cabe anotar que tampoco se ha cumplido con especificar cuál es el tipo de error que se atribuye **en cada caso**, esto es, si se ha incurrido en inaplicación normativa, aplicación indebida o interpretación errónea de la norma, situación que no colabora con la labor propia de este Tribunal Supremo. No obstante, tal defecto no impide la revisión que corresponde con sujeción a los términos de lo reclamado, con el propósito ulterior de atender las finalidades del recurso de casación. **5.2.** Establecido lo anterior, tenemos que, estando involucrado de manera primordial el principio de legalidad, es

pertinente realizar algunas anotaciones sobre él en el ámbito tributario. Para ello, traemos a colación lo que el Tribunal Constitucional ha señalado al respecto: **Expediente N° 02835-2010-PA/TC**. 33. *El principio de legalidad en materia tributaria se traduce en el aforismo nullum tributum sine lege, consistente en la imposibilidad de requerir el pago de un tributo si una ley o norma de rango equivalente no lo tiene regulado. Este principio cumple una función de garantía individual al fijar un límite a las posibles intromisiones arbitrarias del Estado en los espacios de libertad de los ciudadanos, y cumple también una función plural, toda vez que se garantiza la democracia en los procedimientos de imposición y reparto de la carga tributaria, puesto que su establecimiento corresponde a un órgano plural donde se encuentran representados todos los sectores de la sociedad. [...] 5.3. Sobre el contenido del principio de legalidad, el Tribunal Constitucional afirma lo siguiente: Expediente N° 2302-2003-AA/TC*. 32. [...] *En materia tributaria, el principio de legalidad implica, pues, que el ejercicio de la potestad tributaria por parte del Poder Ejecutivo o del Poder Legislativo, debe estar sometida no sólo a las leyes pertinentes, sino, y principalmente, a lo establecido en la Constitución*. 33. *A diferencia de este principio, la reserva de ley significa que el ámbito de la creación, modificación, derogación o exoneración -entre otros- de tributos queda reservada para ser actuada mediante una ley. El respeto a la reserva de ley para la producción normativa de tributos tiene como base la fórmula histórica “no taxation without representation” —es decir, que los tributos sean establecidos por los representantes de quienes van a contribuir. Así, conforme se establece en el artículo 74 de la Constitución, la reserva de ley, es ante todo una cláusula de salvaguarda frente a la posible arbitrariedad del Poder Ejecutivo en la imposición de tributos*. 34. *De acuerdo con estas precisiones, tal distinción en el ámbito tributario no puede ser omitida, pues las implicancias que generan tanto el principio de legalidad, así como la reserva de ley no son irrelevantes. Ello es así en la medida que la Constitución ha otorgado tanto al Poder Legislativo; así como al Poder Ejecutivo la posibilidad de ejercer la potestad tributaria del Estado. En el primer caso, el ejercicio se realiza mediante una ley en sentido estricto, mientras que en el caso del Poder Ejecutivo solo puede realizarlo mediante decreto legislativo*. 35. *Ahora bien, respecto a los alcances de este principio, hemos señalado que la reserva de ley en materia tributaria es una reserva relativa, ya que puede admitir excepcionalmente derivaciones al Reglamento, siempre y cuando, los parámetros estén claramente establecidos en la propia Ley. Asimismo, sostuvimos que el grado de concreción de los elementos esenciales del tributo en la Ley, es máximo cuando regula el hecho imponible y menor cuando se trata de otros elementos; pero, en ningún caso, podrá aceptarse la entrega en blanco de facultades al Ejecutivo para regular la materia. La regulación del hecho imponible en abstracto -que requiere la máxima observancia del principio de legalidad-, comprende la descripción del hecho gravado (aspecto material), el sujeto acreedor y deudor del tributo (aspecto personal), el momento del nacimiento de la obligación tributaria (aspecto temporal), y el lugar de su acaecimiento (aspecto espacial). [...] 5.4. Asimismo, cabe precisar que en la doctrina constitucional los principios de legalidad y de reserva de ley en materia tributaria no tienen una visión unívoca. Así, pueden entenderse como principios con una configuración distinta, como establece el Tribunal Constitucional¹⁶, o como un solo principio, en el que la reserva de ley puede ser entendida como una concreción del principio de legalidad¹⁷; o como una técnica de redacción de disposiciones constitucionales en las que el constituyente le ordena al legislador que ciertos temas deben ser desarrollados por una fuente específica: la ley¹⁸. De otro lado, la doctrina ha señalado que el principio de legalidad - reserva de la ley en materia tributaria tiene asignado el cumplimiento de cuatro funciones¹⁹: a) Desde una perspectiva democrática, este principio ha respondido a la tradicional exigencia de la autoimposición o consentimiento de los impuestos (nullum tributum sine lege o no taxation without representation), conforme a la cual los poderes públicos no pueden exigir unilateralmente a los ciudadanos (ni estos estarán obligados) el pago de cualquier prestación patrimonial y pública si, previamente, no ha sido consentida ni regulada por normas jurídicas de mayor rango jerárquico emanadas de representantes políticos legítimos. b) Cumple una función de carácter garantista estrictamente individual de la libertad patrimonial y personal del ciudadano frente a las posibles pretensiones recaudatorias arbitrarias del poder público, sobre todo con respecto a los tributos, pues el sentido de la reserva de ley tributaria no es otro que el de asegurar que la regulación de un determinado ámbito vital de las personas dependa exclusivamente de la voluntad de sus representantes. c) Preserva la unidad del ordenamiento jurídico para garantizar la*

igualdad básica o el tratamiento uniforme para los contribuyentes. d) Preserva el principio de seguridad jurídica. La certeza del derecho posibilita que los contribuyentes puedan conocer con precisión el alcance de sus obligaciones fiscales y las consecuencias que pueden derivarse de su conducta. Fijado el precedente marco jurisprudencial y doctrinal sobre el principio de legalidad, tenemos que la empresa recurrente concentra sus argumentos en el Informe N° 034-2013/SUNAT/4B0000, por lo que se procederá a sus análisis. 5.5. Con las precisiones anotadas, tenemos que la factibilidad del control de las decisiones judiciales que se otorga a este tribunal de casación, importa que cualquier imputación que se formule al fallo objeto del recurso extraordinario, dirigida específicamente a impugnar el juzgamiento concreto hecho por el sentenciador sobre la aplicación o interpretación de la norma jurídica, debe partir de una evaluación conjunta e integral de la sentencia de vista, a la luz de las mismas normas jurídicas cuyas infracciones se invocan y en el contexto de los hechos probados, para así establecer si se ha incurrido o no en las causales materiales denunciadas. 5.6. En tal contexto, a fin de establecer si han existido las infracciones normativas denunciadas y si se ha infringido los dispositivos legales, debemos partir citando sus contenidos normativos, para luego relacionarlos con los hechos con relevancia jurídica materia del presente caso, fijados por las instancias de mérito, y vincularlos con las materias que regulan. Así, tenemos: Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto General a las Ventas, aprobado por Decreto Supremo N° 055-99-EF, modificado por la Ley N° 29173. **Artículo 31.- Retenciones y Percepciones.** Las retenciones o percepciones que se hubieran efectuado por concepto del Impuesto General a las Ventas y/o del Impuesto de Promoción Municipal se deducirán del Impuesto a pagar. a) Arrastrar las retenciones o percepciones no aplicadas a los meses siguientes. b) Si las retenciones o percepciones no pudieran ser aplicadas en un plazo no menor de tres (3) periodos consecutivos, el contribuyente podrá optar por solicitar la devolución de las mismas. En caso de que opte por solicitar la devolución de los saldos no aplicados, la solicitud sólo procederá hasta por el saldo acumulado no aplicado o compensado al último periodo vencido a la fecha de presentación de la solicitud, siempre que en la declaración de dicho periodo conste el saldo cuya devolución se solicita. La SUNAT establecerá la forma y condiciones en que se realizarán tanto la solicitud como la devolución. **Resolución de Superintendencia N° 037-2002/SUNAT. Artículo 11.- APLICACIÓN DE LAS RETENCIONES.** El Proveedor podrá deducir del impuesto a pagar las retenciones que le hubieran efectuado hasta el último día del periodo al que corresponda la declaración. Si no existieran operaciones gravadas o si éstas resultaran insuficientes para absorber las retenciones que le hubieran practicado, el exceso se arrastrará a los periodos siguientes hasta agotarlo, no pudiendo ser materia de compensación con otra deuda tributaria. El proveedor podrá solicitar la devolución de las retenciones no aplicadas que consten en la declaración del IGV, siempre que hubiera mantenido un monto no aplicado por dicho concepto en un plazo no menor de tres (3) periodos consecutivos. **Resolución de Superintendencia N° 126-2004/SUNAT. Disposiciones finales.** Primera.- Solicitudes de devolución de retenciones o percepciones En las solicitudes de devolución de las retenciones o percepciones no aplicadas a que se refieren las Resoluciones de Superintendencia Nos. 037-2002/SUNAT, 128-2002/SUNAT, 203-2003/SUNAT y sus respectivas normas modificatorias, se deberá consignar como “periodo tributario” en el Formulario N° 4949 – Solicitud de Devolución, el último vencido a la fecha de presentación de la solicitud y en cuya declaración conste el saldo acumulado de retenciones o percepciones no aplicadas a ese periodo, ello sin perjuicio que el monto cuya devolución se solicita sea menor a dicho saldo. El cómputo del plazo establecido en las citadas resoluciones para poder solicitar la devolución de las retenciones o percepciones no aplicadas, se iniciará a partir del periodo siguiente a aquel consignado en la última solicitud de devolución presentada, de ser el caso, aun cuando en dicha solicitud no se hubiera incluido la totalidad del saldo acumulado a esa fecha. **Texto Único Ordenado del Código Tributario aprobado por Decreto Supremo N° 035-99-EF. Artículo 43.- PLAZOS DE PRESCRIPCIÓN.** La acción de la Administración Tributaria para determinar la obligación tributaria, así como la acción para exigir su pago y aplicar sanciones prescribe a los cuatro (4) años, y a los seis (6) años para quienes no hayan presentado la declaración respectiva. [...] **Artículo 44.- CÓMPUTO DE LOS PLAZOS DE PRESCRIPCIÓN.** El término prescriptorio se computará: [...] 6. Desde el uno (1) de enero siguiente a la fecha en que nace el crédito por tributos cuya devolución se tiene derecho a solicitar, tratándose de las

originadas por conceptos distintos a los pagos en exceso o indebidos. **Artículo 45 .- INTERRUPTIÓN DE LA PRESCRIPCIÓN.** La prescripción se interrumpe: [...] 4. El plazo de prescripción de la acción para solicitar o efectuar la compensación, así como para solicitar la devolución se interrumpe: a) Por la presentación de la solicitud de devolución o de compensación. b) Por la notificación del acto administrativo que reconoce la existencia y la cuantía de un pago en exceso o indebido u otro crédito. c) Por la compensación automática o por cualquier acción de la Administración Tributaria dirigida a efectuar la compensación de oficio. El nuevo término prescriptorio se computará desde el día siguiente al acaecimiento del acto interruptivo.” **Texto Único Ordenado de la Ley N° 27444 - Decreto Supremo N° 004-2019-JUS.**

Artículo IV. Principios del procedimiento administrativo. 1. El procedimiento administrativo se sustenta fundamentalmente en los siguientes principios, sin perjuicio de la vigencia de otros principios generales del Derecho Administrativo: 1.1. Principio de legalidad.- Las autoridades administrativas deben actuar con respeto a la Constitución, la ley y al derecho, dentro de las facultades que le estén atribuidas y de acuerdo con los fines para los que les fueron conferidas. [...] 1.15. Principio de predictibilidad o de confianza legítima.- La autoridad administrativa brinda a los administrados o sus representantes información veraz, completa y confiable sobre cada procedimiento a su cargo, de modo tal que, en todo momento, el administrado pueda tener una comprensión cierta sobre los requisitos, trámites, duración estimada y resultados posibles que se podrían obtener. Las actuaciones de la autoridad administrativa son congruentes con las expectativas legítimas de los administrados razonablemente generadas por la práctica y los antecedentes administrativos, salvo que por las razones que se expliciten, por escrito, decida apartarse de ellos. La autoridad administrativa se somete al ordenamiento jurídico vigente y no puede actuar arbitrariamente. En tal sentido, la autoridad administrativa no puede variar irrazonable e inmotivadamente la interpretación de las normas aplicables.

5.7. Ahora bien, es pertinente tener presente lo que las instancias de mérito han establecido como **premisas fácticas probadas**, derivadas de las actuaciones del expediente administrativo digital - EAD, que tienen relación con la materia controvertida, consistentes en: a) La empresa demandante mediante Formulario 4949 N° 4529106, del 24 de julio de 2017, solicitó la devolución del monto de las retenciones del IGV acumuladas a junio de 2017, por la suma de S/ 3'178,955.00, respaldada en la declaración jurada del IGV de junio de 2017, documento en el que la actora consignó como saldo de retenciones no aplicadas el monto indicado. b) La administración tributaria, mediante la Resolución de Intendencia N° 012-180-0014885/SUNAT, del 06 de octubre de 2017, declaró procedente la solicitud de devolución, pero autorizándola por la suma de S/ 218,572.00 más intereses, correspondientes a las retenciones no aplicadas del IGV de los periodos de noviembre y diciembre de 2012; e **improcedente** con relación a los periodos de octubre de 2008 a octubre de 2012 por el importe de S/ 2'963,726.00, al estimar que la acción ejercitada de devolución de las citadas retenciones ya había prescrito. c) Contra la mencionada Resolución de Intendencia N° 012-180-0014885/SUNAT, la contribuyente interpuso recurso de reclamación en el extremo que declaró improcedente la solicitud, impugnación que fue resuelta mediante Resolución de Intendencia N° 0150140014297, del 31 de julio de 2018, que declaró infundado el recurso en virtud de la prescripción de la acción administrativa ejercida y de que no se presentaron supuestos de interrupción o suspensión del cómputo del plazo de prescripción. d) La empresa interpuso recurso de apelación contra la Resolución de Intendencia N° 0150140014297, el cual fue resuelto mediante Resolución del Tribunal Fiscal N° 01217-3-2022, del 17 de febrero de 2022, que **revoca** la citada resolución en el extremo referido a la devolución del saldo de retención no aplicado del IGV del periodo octubre de 2012 y la **confirma** en los demás extremos.

5.8. Considerando lo actuado en sede administrativa y de acuerdo a lo establecido por las instancias de mérito, se aprecia que en el presente proceso el asunto debatido se ha circunscrito a determinar si se ha producido la prescripción de la acción de devolución de las retenciones no utilizadas del IGV de octubre de 2008 a septiembre de 2012 y si se ha interrumpido el plazo legal por la presentación de la declaración jurada periódica en la que se consigna el saldo de las percepciones no aplicadas acumuladas; en consecuencia, determinar si al momento en que la empresa casante solicitó la devolución de las percepciones no aplicadas del IGV acumuladas a junio de 2017, el derecho de acción había prescrito. **5.9.** En los extremos examinados del recurso de casación, la empresa recurrente fundamenta las causales bajo examen, alegando sustancialmente que lo que es objeto de

litis es el saldo acumulado de las retenciones no aplicadas (o parte de estas) y no cada retención en particular, como señala la Sala Superior; por lo mismo, el crédito está constituido por el saldo acumulado de las retenciones a diciembre de 2012. Argumenta que se recoge una interpretación equivocada del inciso 4 del artículo 45 del Texto Único Ordenado del Código Tributario, pues no puede ser literal, en tanto debe entenderse que cuando la norma menciona que la prescripción se interrumpe con la “compensación automática” no se refiere al acto mismo de compensación, sino a los actos del contribuyente que evidencien su voluntad de realizar este tipo de compensación en específico (arrastrar el saldo acumulado de créditos). Afirma que la SUNAT había reconocido la vigencia y exigibilidad de los créditos de la recurrente con el Informe N° 034-2013-SUNAT/4B000. La devolución del saldo acumulado es solo una alternativa en beneficio del contribuyente y las normas no establecen un límite temporal para poder optar por solicitar la devolución del saldo que se mantiene arrastrado. En el caso de autos, según la recurrente, se presentan los tres requisitos para la aplicación del principio de predictibilidad o de confianza legítima, como son una acción estatal generadora de la confianza que se pretende proteger, una expectativa en que la administración actúa correctamente y la adopción por parte de la administración de una actuación que defraude las expectativas creadas. **SEXTO:** Los argumentos que sustentan las dos causales bajo revisión, denotan que las denuncias se vinculan a los principios de legalidad y de predictibilidad o confianza legítima, alegándose que la actuación de la Sala Superior no se ha plegado a la ley y al ordenamiento jurídico, en virtud de las razones descritas en el precedente párrafo.

6.1. Afirma la empresa casante que el objeto y el crédito están referidos al saldo acumulado de retenciones no aplicadas del IGV a diciembre de 2012 y no a cada retención en particular, como erróneamente se establece en la sentencia de vista. Lo señalado, según expresa la recurrente, se respalda en lo dispuesto por el artículo 31 de la Ley del Impuesto General a las Ventas, el artículo 11 de la Resolución de Superintendencia N° 037-2002/SUNAT y demás normas que allí se menciona. Al respecto, cabe indicar que los términos referidos están en línea con el criterio que se asumió en el Informe N° 034-2013-SUNAT/4B0000, por lo que se infiere que con ellos lo que pretende la empresa recurrente es, finalmente, que se aplique a su caso los términos de dicho Informe, desde que la propia administración había reconocido la vigencia y exigibilidad del crédito de la recurrente con el referido informe.

6.2. Lo señalado por la empresa recurrente determina realizar un análisis sobre los informes que emite la administración tributaria; por lo que en primer lugar debemos establecer si dichos documentos constituyen fuente del derecho. A tal efecto, la doctrina nacional indica que la “fuente formal de derecho es aquel procedimiento a través del cual se producen, válidamente, normas jurídicas que adquieren el rasgo de obligatoriedad propio del Derecho y, por lo tanto, la característica de ser impuestas legítimamente a las personas mediante los instrumentos de coacción del Estado”²⁰. Se infiere entonces que los instrumentos de derecho hacen referencia al modo o procedimiento que se debe seguir para la creación de una norma jurídica que pueda ser considerada válida. **6.3.** En el derecho tributario, las fuentes de derecho han sido recogidas en la norma III del título preliminar del Texto Único Ordenado del Código Tributario, la que establece taxativamente cuáles son las fuentes del derecho tributario, entre ellas, la consignada en su literal g): “Las resoluciones de carácter general emitidas por la Administración Tributaria”. Sobre este tipo de fuente, se ha afirmado que: *Son normas de desarrollo reglamentario encomendadas por una ley tributaria a una entidad administrativa no prevista expresamente en la Constitución Política, para cumplir la función de reglamentación ejecutiva de la ley. Las resoluciones de superintendencia emitidas por la entidad administrativa tributaria pueden reglamentar leyes tributarias cuando expresamente hayan sido delegadas para ello en aquellos elementos no esenciales del tributo, ya que en los elementos esenciales se admite, excepcionalmente, solo al decreto supremo como máximo colaborador.*²¹ A manera de ejemplo de estos casos, tenemos las resoluciones de Superintendencia emitidas conforme a lo dispuesto por los artículos 29²² o 36²³ del Texto Único Ordenado del Código Tributario, entre otras. **6.4.** Por otro lado, tenemos el artículo 94²⁴ del Texto Único Ordenado del Código Tributario, que regula el procedimiento de las consultas planteadas a la administración tributaria. De cuyo texto normativo se desprende que existen dos tipos de consultas. Así, en su segundo párrafo hace mención a que el pronunciamiento que se emita al absolver una consulta será de obligatorio cumplimiento. Y en su tercer párrafo, señala que, en caso de consultas cuya importancia lo amerite, el órgano de la administración tributaria emitirá resolución de Superintendencia

o norma de rango similar, respecto al asunto consultado, por lo que este último tipo de informe sí podría ser considerado como fuente de derecho tributario, ya que no solo estaría contenido en una resolución de Superintendencia, sino también porque el numeral 2.9 del inciso 2 del artículo V del Título Preliminar del Texto Único Ordenado de la Ley N° 27444²⁵ establece que son fuente del derecho administrativo los pronunciamientos vinculantes emitidos al absolver consultas **debidamente difundidas**. 6.5. A mérito de las consideraciones glosadas, se colige que no todos los informes emitidos por la SUNAT que tienen como antecedente consultas hechas conforme al artículo 94 del Texto Único Ordenado del Código Tributario son fuentes de derecho en materia tributaria, puesto que existen dos tipos distintos de consultas: i) la emitida regularmente por la administración tributaria por medio de una actuación administrativa y ii) la emitida cuando, por la especial naturaleza de la consulta, sea imprescindible una resolución de Superintendencia para reforzar su vinculatoriedad, pues este tipo de consulta: *No se trata de una interpretación aplicativa de la norma para resolver un caso específico, sino un pronunciamiento en abstracto de la normativa misma, ni una norma interpretativa. Es una opinión abstracta dada a pedido de un administrado que busca seguridad jurídica, claridad normativa, predictibilidad para los mercados y usuarios, reducir discrecionalidad de las demás autoridades aplicadores de la normativa*.²⁶ 6.6. Entonces, tenemos que este segundo tipo de informes (los emitidos mediante una resolución de Superintendencia) constituye fuente de derecho tributario y no los contenidos en otras actuaciones administrativas, así se afirme que son de obligatorio cumplimiento, toda vez que este tipo de documentos no se encuentran contemplados en la norma III del título preliminar del Texto Único Ordenado del Código Tributario y tampoco podría alegarse o interpretarse que dichas consultas se encuentran comprendidas dentro del literal g) de la norma III precitada, pues ello implicaría una vulneración de lo dispuesto por la norma VIII —la cual prohíbe interpretaciones extensivas de las disposiciones tributarias a supuestos distintos a lo señalado en la ley—, así como una clara contravención del principio de legalidad. Por estos motivos, se puede concluir que el Informe N° 034-2013-SUNAT/4B0000 a que hace mención la parte recurrente en su recurso de casación, si bien absuelve una consulta administrativa, no tiene el carácter de fuente de derecho tributario. 6.7. Asimismo, cabe acotar que los informes tienen carácter transitorio, al ser opiniones otorgadas por la administración; por tal motivo, la doctrina nacional también concluye que no tienen carácter de fuente de derecho. Así, Ruiz de Castilla²⁷ afirma que: [...] *el interés del consultante es solo de tipo informativo en el sentido que pretende conocer la posición interpretativa de la administración tributaria, que no es en sí misma una norma o una regla de conducta. Por otra parte, una posición interpretativa de carácter oficial constituye tan solo un punto de vista sobre el contenido de una norma, de tal manera que siempre tienen cabida otras posiciones interpretativas distintas y hasta opuestas. Por estas razones, es correcto afirmar que el documento que emite la administración tributaria con motivo de la absolución de consultas no constituye un instrumento que pueda ser considerado fuente de derecho tributario*. [Énfasis agregado] 6.8. Ahora bien, respecto a la invocada fuerza vinculante del Informe N° 034-2013-SUNAT/4B0000, que habría generado a la recurrente una expectativa legítima, cabe recordar que los informes tienen principalmente un carácter informativo, puesto que se tratan de una opinión sobre la interpretación de una norma hecha por el órgano administrativo correspondiente, la cual no solo puede variar sino que únicamente vincula a los órganos de la entidad estatal que los emite, en este caso, la administración tributaria, según el artículo 94 del Texto Único Ordenado del Código Tributario. 6.9. Sobre este punto en concreto, del iter procesal se aprecia que las instancias de mérito han evaluado lo relacionado al Informe N° 0185-2015-SUNAT/5D0000, del 24 de diciembre de 2015, emitido casi dos años antes de que la empresa demandante solicite la devolución de las percepciones no aplicadas del IGV acumuladas al periodo de marzo de junio de 2017. Dicho informe concluía lo siguiente: 1. *El plazo de prescripción de la acción para solicitar la devolución de los saldos a favor provenientes del saldo a favor del exportador, retenciones y percepciones del IGV y saldo a favor del Impuesto a la Renta, arrastrados y acumulados vía declaración jurada en forma mensual o anual, debe computarse a partir del 1 de enero siguiente a la fecha en que se produce el nacimiento del crédito, independientemente de su arrastre, debiendo considerarse, sin embargo, entre otros, que dicho plazo se interrumpe con la compensación automática, la solicitud de compensación o cualquier acción de la Administración Tributaria dirigida a efectuar la compensación de oficio de los*

referidos créditos, de ser el caso. 2. *Se deja sin efecto el Informe N° 034-2013-SUNAT/4B0000*. [Énfasis agregado] 6.10. De esta forma, se evidencia el carácter transitorio que tienen los informes, en particular los que no tienen carácter de fuente de derecho, como el Informe N° 034-2013-SUNAT/4B0000, el mismo que, conforme a la precedente transcripción, fue dejado sin efecto por la SUNAT mediante el Informe N° 0185-2015-SUNAT/5D0000, con lo que perdió su carácter vinculante y dejó de ser obligatorio para los distintos órganos de la administración. En esa línea, se concluye que el primigenio Informe N° 034-2013-SUNAT/4B0000 no solo carece de carácter de fuente de derecho, sino que perdió toda fuerza jurídica vinculante mucho antes de que la empresa demandante solicitara la devolución de las percepciones del IGV en el año 2017. Por ende, ni la administración tributaria ni los órganos jurisdiccionales estaban obligados a observarlo ni dar cumplimiento al haber perdido vigencia al momento en que la parte demandante realizó la solicitud de devolución. Cabe agregar que la instancia de mérito tampoco estaba obligada a aplicar el citado informe en observancia del numeral 2 del artículo VI del título preliminar de la ley antes referida, desde que no resulta aplicable al caso de autos, al que sí atañen los precedentes administrativos pero no todos los criterios interpretativos emitidos por las entidades administrativas, por lo que está excluido el Informe N° 034-2013-SUNAT/4B0000, al no contar con la calidad de precedente administrativo. 6.11. Respecto a la denunciada infracción de los principios de predictibilidad y confianza legítima, al modificar la administración el sentido de sus criterios institucionales y perjudicar los derechos de los administrados y no ser congruente con las expectativas legítimas de aquellos, al no aplicar el Informe N° 034-2013-SUNAT/4B0000, mediante el cual se interrumpía la prescripción en cada ocasión que el contribuyente consignaba el crédito por retenciones en su declaración jurada mensual para una potencial compensación contra el IGV por pagar. 6.12. Sobre el particular, es menester señalar que entre el principio de predictibilidad o de confianza legítima, positivizado en el numeral 1.15 del inciso 1 del artículo IV del título preliminar del Texto Único Ordenado la Ley N° 27444, y el principio de seguridad jurídica existe una estrecha relación²⁸, como así lo ha reconocido el Tribunal Constitucional, precisando que “son una expresión del principio constitucional de interdicción de la arbitrariedad y del deber de transparencia de las entidades públicas, en vinculación con el debido proceso”²⁹. Sin desconocer su relevancia jurídica, tenemos que para el caso concreto, como ya se ha explicado en los precedentes fundamentos, la inobservancia del Informe N° 034-2013-SUNAT/4B0000 no puede ser considerada como un desconocimiento por parte de la administración tributaria de sus criterios o interpretaciones de una norma jurídica contenidas en una actuación de alcance general (como lo es la respuesta a una consulta), ni mucho menos la aplicación de una variación imprevista o repentina de criterio. Esto es así porque, como lo han determinado las instancias de mérito, la solicitud de devolución de percepciones del IGV fue realizada mucho tiempo después de que el informe aludido perdiera vigencia con la emisión del Informe N° 0185-2015-SUNAT/5D0000 —dos (2) años aproximadamente—, de modo que no puede sostenerse que al momento en que la empresa demandante presentó la solicitud de devolución ella pudiera tener alguna expectativa legítima o que existían razones objetivas para confiar o predecir que se obtendría como resultado la devolución de las percepciones. Todo lo contrario, lo esgrimido por la parte recurrente revela una conducta negligente de la actora al momento de presentar la solicitud de devolución de percepciones, sustentada en un informe que quedó sin efecto y carente de toda fuerza vinculante y cuya aplicación, por tanto, no resultaba de obligatoria observancia para el colegiado superior, máxime si se trata de una respuesta a una consulta administrativa sin fuerza vinculante, conforme lo previsto por los artículos 37 de la Ley N° 27584 y 400 del Código Procesal Civil, de aplicación supletoria. 6.13. Por último, denuncia también la recurrente que el numeral 4 del artículo 45 del Texto Único Ordenado del Código Tributario fue erróneamente interpretado al aplicar el método literal, debiendo entenderse que cuando dicha norma establece que la prescripción se interrumpe por la “compensación automática” no se refiere al acto mismo de compensación, sino a los actos del contribuyente que evidencian su voluntad de realizar dicho tipo de compensación en específico, lo que ocurre cuando el contribuyente arrastra el saldo acumulado de los créditos por retenciones en sus declaraciones juradas para una posible compensación. 6.14. Sobre el particular, debe precisarse que los términos de la denuncia ya fueron hechos valer como parte de la pretensión impugnatoria del recurso de apelación, como

así se desprende de la lectura de sus fundamentos 3.30 y 3.31, corriente de fojas 675 a 697, lo que ha sido recogido en la sentencia de vista; y, en ese sentido, se advierte que lo pretendido por la parte casante es una nueva evaluación por esta sala de casación, más allá de una pretendida corrección de interpretación de la norma involucrada. Desde dicha perspectiva, lo pretendido no se puede estimar. **6.15.** Sin perjuicio de ello, es preciso anotar, con relación a la postura de la recurrente en cuanto afirma que cuando la norma menciona que la prescripción se interrumpe por la compensación automática debe entenderse que se refiere a los actos del contribuyente tendientes a exteriorizar su voluntad de compensación, que no resulta una postura estimable, desde que, si bien la norma tributaria involucrada contempla como un supuesto de interrupción del plazo prescriptorio la compensación automática, esta se refiere a una actuación de la administración y no del contribuyente. Ahora bien, si entendemos que se refiere a una acción de la contribuyente para compensar la presentación de las declaraciones juradas, ello no es así en tanto en cuanto dichos instrumentos contienen las autodeterminaciones del contribuyente que presenta para el cumplimiento de sus obligaciones tributarias y, en todo caso, si bien pueden contener créditos o saldos a favor del obligado, tales conceptos no comportan una exteriorización de la voluntad de mantener vigente dicho crédito con el propósito de compensarlo. **6.16.** Ahora bien, las causales de prescripción de interrupción del plazo prescriptorio —recogidas en el artículo 45 del Texto Único Ordenado del Código Tributario— son entendidas como la aparición de una causa que produce el efecto de inutilizar el cómputo del plazo prescriptorio. En opinión de Fernández Junquera³⁰: [...] como es sabido, la prescripción se diferencia de la caducidad en que sus plazos se pueden interrumpir teniendo que comenzar de nuevo su cómputo. Interesa, pues saber que actos interrumpen la prescripción, ya que su determinación exacta no se limita a producir el efecto señalado, sino que determina, además el inicio del nuevo plazo. Los actos o actuaciones que interrumpen la prescripción pueden venir tanto de la propia Administración como del sujeto pasivo. **6.17.** Entonces, para que opere la prescripción se debe partir por determinar una fecha en que comienza a transcurrir un plazo prescriptorio y, luego de transcurrido cierto tiempo, debe presentarse un hecho interruptorio del cómputo del tiempo que venía transcurriendo; con lo que el tiempo que ya había transcurrido no tiene validez y a partir del día siguiente de la interrupción comienza a correr un nuevo plazo prescriptorio en su integridad³¹. Bajo dicho entendido, en el caso de la prescripción de la acción para solicitar la devolución de las percepciones no aplicadas del IGV acumuladas, el numeral 4 del artículo 45 del Texto Único Ordenado del Código Tributario establece de forma taxativa tres supuestos de interrupción: i) la notificación del acto administrativo que reconoce la existencia y la cuantía de un pago en exceso o indebido u otro crédito; ii) la compensación automática o de oficio, situaciones que no se presentan en el caso de autos; y iii) la presentación de la solicitud de devolución o de compensación, que es el caso de autos. Sin embargo, esta solicitud se presentó después de haber transcurrido el plazo de cuatro años previsto en la última parte del artículo 43 del código acotado. **6.18.** Asimismo, no corresponde considerar otro tipo de acto o manifestación de voluntad como causal de interrupción del plazo, como la establecida en el Informe N° 034-2013-SUNAT/B0000, no solo porque este no era de observancia obligatoria para la administración tributaria, pues carecía de todo valor vinculante, como ya se ha establecido en la presente ejecutoria suprema, sino también porque ello implicaría realizar una interpretación extensiva de la norma tributaria (comprendiendo causales no previstas legalmente), lo cual contraviene la norma VIII del título preliminar del Texto Único Ordenado del Código Tributario. En virtud de las consideraciones expuestas, las infracciones contenidas en los **literales b) y c)** también devienen **infundadas**. **SÉPTIMO.**— En el literal d) del segundo punto de la parte expositiva de la presente ejecutoria se denuncia la **infracción normativa del artículo 260 del Texto Único Ordenado de la Ley del Procedimiento Administrativo General, que regula la responsabilidad patrimonial de la administración**. **7.1.** Recordados los fundamentos que respaldan la causal bajo examen, tenemos que ellos se centran en reprochar a la sentencia de vista de no haber realizado un análisis serio sobre la pretensión de desestimación de la indemnización solicitada en el monto de S/ 2'879,916.00, cuando los daños han sido consecuencia directa de los actos de la SUNAT y del Tribunal Fiscal por los cuales variaron los criterios que expresaron durante años, con lo cual indujeron a error a Motor Mundo, traicionando la confianza generada, a fin de negar la devolución de un importe al que la empresa tendría derecho. También adjunto que la variación de criterios fue imprevisible,

ya que la contribuyente no podía razonablemente anticipar que, de pronto, la administración consideraría que su derecho a solicitar la devolución de retenciones que efectúo habría prescrito, cuando un informe anterior y la jurisprudencia consolidada del Tribunal Fiscal señalaban lo contrario. **7.2.** La norma tributaria en cuestión, artículo 260 del Texto Único Ordenado de la Ley N° 27444, señala que: **Artículo 260.- Disposiciones Generales.** 260.1 Sin perjuicio de las responsabilidades previstas en el derecho común y en las leyes especiales, **las entidades son patrimonialmente responsables frente a los administrados por los daños directos e inmediatos causados por los actos de la administración o los servicios públicos directamente prestados por aquéllas.** 260.2 En los casos del numeral anterior, no hay lugar a la reparación por parte de la Administración, cuando el daño fuera consecuencia de caso fortuito o fuerza mayor, de hecho, determinante del administrado damnificado o de tercero. **Tampoco hay lugar a reparación cuando la entidad hubiere actuado razonable y proporcionalmente en defensa de la vida, integridad o los bienes de las personas o en salvaguarda de los bienes públicos o cuando se trate de daños que el administrado tiene el deber jurídico de soportar de acuerdo con el ordenamiento jurídico y las circunstancias.** 260.3 La declaratoria de nulidad de un acto administrativo en sede administrativa o por resolución judicial **no presupone necesariamente derecho a la indemnización.** 260.4 El daño alegado debe ser efectivo, **valuable económicamente e individualizado con relación a un administrado o grupo de ellos.** [Énfasis agregado] El dispositivo legal transcrito en sus partes pertinentes alude a cuatro temas en torno a la responsabilidad patrimonial a cargo de la administración, a saber: i) la existencia del acto administrativo o de los servicios públicos directamente prestados por aquella, ii) situaciones que no dan lugar a una indemnización, iii) alcance de la indemnización en los casos de nulidad de acto administrativo y iv) condiciones del año en que se produjo. **7.3.** Por su parte, el tribunal de apelación sobre el tema que se trata ha argumentado en el décimo cuarto considerando que: [...] en lo concerniente a que la administrada ha sido inducida a error y por lo tanto, la SUNAT debe resarcirla con un monto igual al solicitado por devolución de retenciones, cabe señalar que el sustento legal para dicha pretensión, es la creencia equivocada del contribuyente de que el informe mencionado es el marco legal sobre el que se debe analizar la viabilidad de la solicitud de devolución, sin embargo, como ya se dijo la administrada pretende dar una relevancia normativa al Informe N° 034-2013/SUNAT que no tiene, cuyo contenido no se discute, sin embargo, cabe precisar que en el considerando anterior se han analizado las normas correspondientes, concluyéndose que el derecho de la empresa de solicitar la devolución de las retenciones del IGV, no utilizadas ha prescrito en aplicación estricta del principio de legalidad. Además, el citado informe emitido por la Administración Tributaria, es obligatorio únicamente para la administración, no resultando vinculante para la judicatura ni para este colegiado [...], no habiéndose vulnerado los principios invocados, más aún, que, como ya se dijo, el hecho de que a través de un Informe la SUNAT varíe su opinión, no es vinculante para los jueces, como sí lo son la aplicación de las leyes aplicables a este caso en concreto, conforme al artículo 109 [...]. **7.4.** Considerando el texto normativo del artículo 260 del Texto Único Ordenado de la Ley N° 27444 y los argumentos expuestos por la Sala Superior sobre el asunto tratado, que, a juicio de la empresa recurrente, no contiene análisis serio sobre el daño causado por un viraje súbito en el criterio de la SUNAT y el Tribunal Fiscal, ignorando el principio de predictibilidad y confianza legítima; se tiene que en sentido contrario a lo alegado, el fallo superior expone las razones mínimas que fundan la decisión del colegiado superior para desestimar los argumentos de defensa de la recurrente con relación a su segunda pretensión principal, con sujeción a la consolidada jurisprudencia del Tribunal Fiscal, cuando tratando sobre la motivación de las resoluciones judiciales señala que no existe un derecho fundamental del justiciable a una determinada extensión de la motivación, dado que su función se limita a comprobar si existe fundamentación jurídica y si el razonamiento es lógico y jurídicamente suficiente para sustentar la decisión adoptada, cualquiera sea su extensión, lo que revela la prevalencia de la calidad. En esa línea de ideas, la motivación no debe ser breva ni larga, sino que debe constituir un razonamiento que sustente la decisión asumida. **7.5.** En efecto, como se ha desarrollado al absolver la causal casatoria procesal, se ha establecido que la Sala de mérito ha expuesto los motivos mínimos que respaldan su decisión confirmatoria de infundabilidad de la demanda incoada por la casante, que exige al fallo superior de las deficiencias motivacionales denunciadas por aquella. Además, respecto a la pretensión indemnizatoria, el criterio asumido por el

colegiado superior ha sido el no considerar, para el caso concreto, que la recurrente no sufrió perjuicio por lo decidido por las instancias administrativas, considerando que no se indujo a error y que el criterio adoptado en el último informe de la SUNAT es el reflejo del principio de legalidad, al considerar que el supuesto de presentación de las declaraciones juradas presentadas, contrariamente a lo sostenido por la recurrente, no constituye un acto de interrupción de la prescripción que operó respecto a la solicitud de devolución de las retenciones no utilizadas acumuladas del IGV a junio de 2017, con relación al periodo de septiembre de 2008 a septiembre de 2012. **7.6.** Por las razones expuestas, la causal material analizada deviene también infundada. **III. DECISIÓN:** Por tales fundamentos y de acuerdo a lo regulado por el artículo 398 del Código Procesal Civil, en su texto aplicable, **RESOLVIERON:** PRIMERO: **DECLARAR INFUNDADO** el recurso de casación interpuesto por la empresa Motor Mundo Sociedad Anónima, el veinte de diciembre de dos mil veintitrés, corriente de fojas 752 a 794. **SEGUNDO: NO CASAR la sentencia de vista** contenida en la resolución número dieciséis, del treinta de noviembre de dos mil veintitrés, obrante de fojas 732 a 747, emitida por la Séptima Sala Especializada en lo Contencioso Administrativo con Subespecialidad en Temas Tributarios y Aduaneros, de la Corte Superior de Justicia de Lima, que confirmó la sentencia apelada, contenida en la resolución número once, del veintinueve de septiembre de dos mil veintitrés, corriente de fojas 642 a 669, que declaró infundada la demanda. **TERCERO: ORDENAR** la publicación de la presente resolución en el diario oficial *El Peruano* conforme a ley; en los seguidos por la empresa Motor Mundo Sociedad Anónima con la Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria y el Tribunal Fiscal, representado por el Ministerio de Economía y Finanzas, sobre nulidad de resolución administrativa y otros. Notifíquese por Secretaría y devuélvanse los actuados. Interviene como ponente el señor Juez Supremo **Proaño Cueva. SS. YAYA ZUMAETA, PROAÑO CUEVA, PEREIRA ALAGÓN, DELGADO AYBAR, GUTIÉRREZ REMÓN**

- ¹ En adelante todas las referencias remiten a este expediente principal, salvo precisión en contrario.
- ² HITTERS, Juan Carlos. Técnicas de los recursos extraordinarios y de la casación. Segunda edición. La Plata, Librería Editora Platense; p. 166.
- ³ HITTERS, Juan Carlos (2002). Técnicas de los recursos extraordinarios y de la casación. Segunda Edición. La Plata, Librería Editora Platense, página 166.
- ⁴ Constitución Política del Perú
Artículo 139°.- Son principios y derechos de la función jurisdiccional:
[...]
3. La observancia del debido proceso y la tutela jurisdiccional.
[...].
- ⁵ Constitución Política del Perú
“Artículo 139°.- Son principios y derechos de la función jurisdiccional:
[...]
5. La motivación escrita de las resoluciones judiciales en todas las instancias, excepto los decretos de mero trámite, con mención expresa de la ley aplicable y de los fundamentos de hecho en que se sustentan.
[...].”
- ⁶ Texto Único Ordenado de la Ley Orgánica del Poder Judicial
“Artículo 12°. Todas las resoluciones, con exclusión de las de mero trámite, son motivadas, bajo responsabilidad, con expresión de los fundamentos en que se sustentan.”
- ⁷ “Para fundamentar la decisión es indispensable que la conclusión contenida en el fallo responda a una inferencia formalmente correcta (justificación interna). Su observancia, sin embargo, no se limita a extraer la conclusión de las premisas predispuestas, pues también comprende una metodología racional en fijación de aquellas (justificación externa). En lo posible las premisas deben ser materialmente verdaderas o válidas, según el caso, a fin de garantizar la solidez de la conclusión. En caso contrario esta no podría ser más fuerte que las premisas. Una decisión judicial está motivada si, y solo si, es racional. A su vez, una decisión es racional si, y solo si, está justificada internamente y externamente. Mientras la justificación interna expresa una condición de racionalidad formal, la justificación externa garantiza racionalidad sustancial de las decisiones judiciales [...]” Rober Zavaleta Rodríguez. (2014). La motivación de las resoluciones judiciales como argumentación jurídica. Lima, Editora y Librería Jurídica Grijley, páginas 207-208.
- ⁸ El Tribunal Constitucional en el Expediente N° 1480-2006-AA/TC ha puntualizado que:
[...] el derecho a la debida motivación de las resoluciones importa que los jueces, al resolver las causas, expresen las razones o justificaciones objetivas que los llevan a tomar una determinada decisión. Esas razones, [...] deben provenir no sólo del ordenamiento jurídico vigente y aplicable al caso, sino de los propios hechos debidamente acreditados en el trámite del proceso. Sin embargo, la tutela del derecho a la motivación de las resoluciones judiciales no debe ni puede servir de pretexto para someter a un nuevo examen las cuestiones de fondo y decididas por los jueces ordinarios.
- ⁹ Sentencia del Tribunal Constitucional N° 7022-2006-PA/TC, del diecinueve de junio de dos mil siete, fundamentos 9 y 10.
- ¹⁰ ALISTE SANTOS, Tomás Javier (2011). La motivación de las resoluciones judiciales. Madrid-Barcelona-Buenos Aires, Marcial Pons; pp. 157-158.
GUZMÁN, Leandro (2013). *Derecho a una sentencia motivada*. Buenos Aires-

- Bogotá, Editorial Astrea; pp.189-190.
- ¹¹ IGARTUA SALAVERRIA, Juan (2014). El razonamiento en las resoluciones judiciales. Lima-Bogotá, Palestra-Temis; p. 15.
 - ¹² TARUFFO, Michele (2006) La motivación de la sentencia civil. Traducción de Lorenzo Córdova Vianello. México D.F., Tribunal Electoral del Poder Judicial de la Federación; pp. 309-310.
 - ¹³ Una decisión está internamente justificada si y sólo si entre las premisas utilizadas y la conclusión del razonamiento existe una conexión lógica (la conclusión se deduce lógicamente de las premisas, mediante un razonamiento válido).
MARTÍNEZ, David (2007). *Conflictos constitucionales, ponderación e indeterminación normativa*. Madrid, Marcial Pons; p. 39.
 - ¹⁴ Texto Único Ordenado de la Ley N° 27584, Ley que Regula el Proceso Contencioso Administrativo, aprobado por Decreto Supremo N° 013-2008-JUS
Artículo 30. Actividad probatoria.
En el proceso contencioso administrativo, la actividad probatoria se restringe a las actuaciones recogidas en el procedimiento administrativo, salvo que se produzcan nuevos hechos o que se trate de hechos que hayan sido conocidos con posterioridad al inicio del proceso. En cualquiera de estos supuestos, podrá acompañarse los respectivos medios probatorios.
[...]
 - ¹⁵ De manera que si bien no todo ni cualquier error en el que eventualmente incurra una resolución judicial constituye automáticamente la violación del contenido constitucionalmente protegido del derecho a la motivación de las resoluciones judiciales, cierto es también que el deber de motivar constituye una garantía del justiciable frente a la arbitrariedad judicial y garantiza que las resoluciones no se encuentren justificadas en el mero capricho de los magistrados, sino en datos objetivos que proporciona el ordenamiento jurídico o los que se derivan del caso. Sentencia del Tribunal Constitucional en el Expediente N° 00917-2022-PA/TC, del 30 de mayo de 2023
 - ¹⁶ Sentencia del Tribunal Constitucional N° 2302-2003-AA/TC, del trece de abril de dos mil cinco.
 - ¹⁷ Así, refiere Romero-Flor:
En este sentido, y teniendo siempre en cuenta que la reserva de ley constituye una concreción del principio genérico de legalidad, nosotros vamos a utilizar indistintamente ambas expresiones como si fueran sinónimos, aunque en ocasiones, la denominación de principio de legalidad sea más ajustada que la indicada de reserva de ley.
ROMERO-FLORES, LUIS MARÍA (2013). “La reserva de ley como principio fundamental del derecho tributario”. En *Dixi*, Vol. 15, N° 18; p. 52.
https://ruidera.uclm.es/xmlui/bitstream/handle/10578/37222/fi_1397319032revista%20dixi%2018.pdf?sequence=1
 - ¹⁸ Sobre los significados del principio de reserva de la ley, la Corte Constitucional colombiana ha señalado lo siguiente en la Sentencia C-507/14:
La expresión reserva de ley tiene varios significados o acepciones, en primer lugar, se habla de reserva general de ley en materia de derechos fundamentales, para hacer referencia a la prohibición general de que se puedan establecer restricciones a los derechos constitucionales fundamentales en fuentes diferentes a la ley. Sólo en normas con rango de ley se puede hacer una regulación principal que afecte los derechos fundamentales. En segundo lugar la expresión reserva de ley se utiliza como sinónimo de principio de legalidad, o de cláusula general de competencia del Congreso, la reserva de ley es equivalente a indicar que, en principio, todos los temas pueden ser regulados por el Congreso mediante ley, que la actividad de la administración (a través de su potestad reglamentaria) debe estar fundada en la Constitución (cuando se trate de disposiciones constitucionales con eficacia directa) o en la ley (principio de legalidad en sentido positivo). Y, en tercer lugar, reserva de ley es una técnica de redacción de disposiciones constitucionales, en las que el constituyente le ordena al legislador que ciertos temas deben ser desarrollados por una fuente específica: la ley. En este último sentido todos los preceptos constitucionales en los que existe reserva de ley imponen la obligación que los aspectos principales, centrales y esenciales de la materia objeto de reserva estén contenidos (regulados) en una norma de rango legal. Es decir, en la ley en cualquiera de las variantes que pueden darse en el Congreso de la República, decretos leyes, o decretos legislativos. Las materias que son objeto de reserva de ley pueden ser “delegadas” mediante ley de facultades extraordinarias al Ejecutivo para que sea éste quien regule la materia mediante decretos leyes. Pero las materias objeto de reserva de ley no pueden ser “deslegalizadas”, esto es, el legislador no puede delegar al Ejecutivo que regule esa materia mediante reglamento, en desarrollo del artículo 189.11 de la Constitución.
 - ¹⁹ ROMERO-FLORES, op. cit., p. 53
 - ²⁰ RUBIO CORREA, Marcial (2022) El sistema jurídico. Introducción al derecho. Décimo segunda edición. Lima, Fondo Editorial Pontificia Universidad Católica del Perú; p. 115.
 - ²¹ CHÁVEZ GONZALES, Ángel Marco (2022). “Fuentes del derecho tributario”. En *Giuristi: Revista de Derecho Corporativo*, vol. 3, N° 6; pp. 21-56. <https://revistas.esan.edu.pe/index.php/giuristi/article/view/617>
 - ²² Texto Único Ordenado del Código Tributario
Artículo 29°.- LUGAR, FORMA Y PLAZO DE PAGO
El pago se efectuará en la forma que señala la Ley, o en su defecto, el Reglamento, y a falta de éstos, la Resolución de la Administración Tributaria.
La Administración Tributaria, a solicitud del deudor tributario podrá autorizar, entre otros mecanismos, el pago mediante débito en cuenta corriente o de ahorros, siempre que se hubiera realizado la acreditación en las cuentas que ésta establezca previo cumplimiento de las condiciones que señale mediante Resolución de Superintendencia o norma de rango similar.
Adicionalmente, podrá establecer para determinados deudores la obligación de realizar el pago utilizando dichos mecanismos en las condiciones que señale para ello.
El lugar de pago será aquel que señale la Administración Tributaria mediante Resolución de Superintendencia o norma de rango similar. [...] (Énfasis agregado)
 - ²³ Texto Único Ordenado del Código Tributario

Artículo 36°.- APLAZAMIENTO Y/O FRACCIONAMIENTO DE DEUDAS TRIBUTARIAS

Se puede conceder aplazamiento y/o fraccionamiento para el pago de la deuda tributaria con carácter general, excepto en los casos de tributos retenidos o percibidos, de la manera que establezca el Poder Ejecutivo.

En casos particulares, la Administración Tributaria está facultada a conceder 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 dicho deudor cumpla con los requerimientos o garantías que aquella establece mediante Resolución de Superintendencia o norma de rango similar, y con los siguientes requisitos: [...] [Enfasis agregado]

24 Texto Único Ordenado del Código Tributario

25 ...
Texto Único Ordenado de la Ley N° 27444

Título preliminar

Artículo V.- [Colocar el texto pertinente que dé contexto a la cita]

2.9. Los pronunciamientos vinculantes de aquellas entidades facultadas expresamente para absolver consultas sobre la interpretación de normas administrativas que apliquen en su labor, debidamente difundidas.

26 MORÓN URBINA, Juan Carlos (2021). Comentarios a la Ley del Procedimiento Administrativo General. Tomo I. Lima, Gaceta Jurídica; p. 172.

27 RUIZ DE CASTILLA, Francisco (2017). Derecho tributario: temas básicos. Lima, Fondo Editorial Pontificia Universidad Católica del Perú; pp. 114-115.

28 Con la seguridad jurídica la relación es sustancial, puesto que aquella tiene un componente objetivo fincado en la certeza de la positividad del ordenamiento y su observancia, y en su aspecto subjetivo tiene en cuenta la confianza puesta por la persona en el comportamiento correcto de los poderes públicos. En cierto modo, la seguridad jurídica aboca en la persona.

COVIELLO, Pedro José (2013). "La confianza legítima". En *Estudios Jurídicos*, N° 11, p. 9-70.

https://luc.edu.uy/sites/default/files/publicaciones/2013/estudios_juridicos_11_2013.pdf

29 Sentencia del Tribunal Constitucional recaída en el Expediente. N.° 01454-2010-PHD/TC; fundamento jurídico 8.

30 FERNÁNDEZ JUNQUERA, Manuela (2001). La prescripción de la obligación tributaria. España, Thomson Reuters Aranzandi; p. 49.

31 ROBLES MORENO, Carmen del Pilar (2016). Código Tributario. Doctrina y comentarios. Lima, Instituto Pacifico; p. 480.

C-2350696-34

CASACIÓN N° 2412-2024 LIMA

Lima, tres de setiembre de dos mil veinticuatro.

VISTOS: Viene a conocimiento de esta Sala Suprema el recurso de casación interpuesto por Supermercados Peruanos S.A. mediante escrito del diecisiete de enero de dos mil veinticuatro (foja tres mil noventa y cuatro del EJE¹); contra la sentencia de vista emitida mediante la resolución número diecinueve, del veintiuno de diciembre de dos mil veintitrés (fojas tres mil sesenta y seis), que **CONFIRMA** la sentencia de primera instancia, contenida en la resolución número trece de fecha veintinueve de agosto de dos mil veintitrés (fojas dos mil novecientos cuatro), que declaró **infundada** la demanda.

CONSIDERANDO: Primero: Corresponde calificar si dicho recurso cumple o no con lo dispuesto en los artículos 34 (inciso 3) y 35 del Texto Único Ordenado de la Ley N° 27584 - Ley que Regula el Proceso Contencioso Administrativo, aprobado por el Decreto Supremo N° 011-2019-JUS, en concordancia con lo previsto en los artículos 386, 388, 391 y 393 del Código Procesal Civil, modificado por el artículo 1 de la Ley N° 31591, de aplicación supletoria en el proceso contencioso administrativo. **Fines del Recurso de Casación: Segundo:** El recurso de casación es un medio impugnatorio extraordinario de carácter formal que solo puede fundarse en cuestiones eminentemente jurídicas y no en cuestiones fácticas o de revaloración probatoria. Es por esta razón, que nuestro legislador ha establecido a través de los prescrito en el artículo 384 del Código Procesal Civil, modificado por el artículo 1 de la Ley N.° 29364, que sus fines se encuentran limitados a: i) la adecuada aplicación del derecho objetivo al caso concreto y ii) la uniformidad de la jurisprudencia nacional establecida por la Corte Suprema de Justicia. **Aplicación de la norma bajo el principio de especialidad: Tercero:** El artículo 1 del Texto Único Ordenado de la Ley N° 27584, "Ley del Procedimiento Contencioso Administrativo", aprobado mediante Decreto Supremo N° 011-2019-JUS, señala que la acción contencioso administrativo prevista en el artículo 148 de la Constitución Política tiene por finalidad el control jurídico por el Poder Judicial de las actuaciones de la Administración Pública sujetas al derecho administrativo y la efectiva tutela de los derechos e intereses de los administrados; y en concordancia con el inciso 1 del artículo 2 de la mencionada norma, ante defecto o deficiencia de la Ley el Juez debe aplicar los principios del derecho administrativo y lo que disponen otras normas de naturaleza administrativa como el Texto Único Ordenado de la Ley N° 27444, "Ley del Procedimiento Administrativo General", que se erige como norma común para las actuaciones de la administración pública y regula todos

procedimientos administrativos, incluyendo los especiales. Que, por el Principio de Especialidad de la norma, que señala que "la norma especial prima sobre la general", ante cualquier vacío, deficiencia, y/o antinomia, deben resolverse el conflicto bajo la lógica de este marco normativo, prevaleciendo la ley especial sobre la general o sobre cualquier otra de carácter supletorio, en la línea de lo señalado por el Tribunal Constitucional en la Sentencia emitida en el Expediente N° 018-2003-AI/TC. **Cuarto:** El artículo 35 primer párrafo del Texto Único Ordenado de la Ley N° 27584, "Ley que Regula el Proceso Contencioso Administrativo", aprobado por el Decreto Supremo N° 011-2019-JUS, señala que los recursos tienen los mismos requisitos de admisibilidad y procedencia regulados en el Código Procesal Civil. En ese sentido, con relación a la aplicación supletoria del Código Procesal Civil, ésta última ha sido modificada por la Ley N° 31591², publicada el veintiséis de octubre de dos mil veintidós, introduciendo modificaciones respecto de los requisitos de admisibilidad y procedencia del recurso de casación, entre otros, por lo que corresponde a este Colegiado Supremo realizar el análisis integral de las normas propias de la justicia administrativa, en específico, de los artículos 34 y 35 del Texto Único Ordenado de la Ley N° 27584, y las disposiciones del Código Procesal Civil, modificado por la Ley N° 31591, señalando que se tomarán de forma supletoria para regular la casación del proceso contencioso administrativo: el inciso 1° y literal c) del inciso 2° del artículo 386³, los incisos 1, 2, 3, 4 y 6 del artículo 391 del Código Procesal Civil⁴. Debiendo precisarse que los requisitos de admisibilidad omitidos son el literal a. –respecto a la cuantía– y literal b. –respecto al pronunciamiento de segunda instancia que revoque en todo o en parte la decisión de primera instancia– y del inciso 2 del artículo 386⁵ del Código Procesal Civil, los que han sido introducidos por la Ley N.° 31591 y que no serán de aplicación por encontrarse regulados en la ley de la especialidad. **Admisibilidad del recurso: Quinto:** El artículo 391 del Código Procesal Civil, modificado por la Ley N° 31591, de aplicación supletoria, establece requisitos de admisión del recurso de casación: 1. *El recurso de casación debe indicar separadamente cada causal invocada. Asimismo, citar concretamente los preceptos legales que considere erróneamente aplicados o inobservados, precisa el fundamento o los fundamentos doctrinales y legales que sustenten su pretensión y expresa específicamente cuál es la aplicación que pretende.* 2. *El recurso se interpone: a. Ante la Sala Superior que emitió la resolución impugnada. b. Dentro del plazo de diez días, contado desde el día siguiente de notificada la resolución que se impugna, más el término de la distancia cuando corresponda. c. Adjuntando el recibo de la tasa respectiva.* **Sexto:** Efectuando la revisión de los requisitos de admisibilidad previstos en el numeral 2 del artículo 391 que antecede, se advierte que el recurso de casación presentado se ha interpuesto ante la Sala Superior que emitió la resolución impugnada y dentro del plazo de diez días de notificada; presenta el arancel judicial por concepto de casación (véase fojas tres mil ciento cuarenta y tres). Siendo así, se cumple con los requisitos señalados⁶. **Procedencia del recurso: Séptimo:** Cabe anotar que el artículo 386 del Código Procesal Civil, modificado por el artículo 1 de la Ley N° 31591, de aplicación supletoria, establece requisitos de procedencia del recurso de casación: 1.- El recurso de casación procede contra las sentencias y autos expedidos por las salas superiores que, como órganos de segundo grado, ponen fin al proceso; 2.- Procede el recurso de casación, en los supuestos del numeral anterior, siempre que: (...) c. el pronunciamiento de segunda instancia no sea anulatorio. **Octavo:** Efectuando la revisión de los requisitos de procedencia, se advierte que la recurrente impugna una resolución expedida por la Sala Superior que, como órgano de segundo grado, pone fin al proceso, así como se advierte que el pronunciamiento de segunda instancia no es anulatorio, cumpliéndose con los requisitos previstos en el séptimo considerando. Con respecto a los literales a) y b) del inciso 2 del artículo 386, no son de aplicación conforme a los fundamentos expuestos en el cuarto considerando. **Improcedencia del recurso: Noveno:** El artículo 393 del Código Procesal Civil, modificado por la Ley N° 31591, de aplicación supletoria, establece requisitos de improcedencia del recurso de casación: 1. *La Sala Civil de la Corte Suprema declarará la improcedencia del recurso de casación cuando: a. No se cumplen los requisitos y causales previstos en los artículos 391 y 388, respectivamente; b. Se refiere a resoluciones no impugnables en casación; o, c. El recurrente hubiera consentido previamente la resolución adversa de primera instancia, si esta fuere confirmada por la resolución objeto del recurso; o si invoca violaciones de la ley que no hayan sido deducidas en los fundamentos de su recurso de apelación.* 2. *También declara la improcedencia del recurso cuando: a) Carezca manifiestamente de fundamento; o, b) Se*