

Tribunal Fiscal

Nº 02116-13-2026

EXPEDIENTE N° : 17087-2025
INTERESADO :
ASUNTO : Responsabilidad Solidaria
PROCEDENCIA : Lambayeque
FECHA : Lima, 4 de marzo de 2026

VISTA la apelación interpuesta por _____, con R.U.C. N° _____, contra la Resolución N° _____ de 28 de octubre de 2025, emitida por la Intendencia Nacional de Impugnaciones de la Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria – SUNAT, que declaró infundada la reclamación formulada contra la Resolución de Determinación de Atribución de Responsabilidad N° _____, mediante la cual se le atribuyó la calidad de responsable solidario del contribuyente _____, respecto de las deudas contenidas en las Órdenes de Pago N° _____ a N° _____ y las Resoluciones de Multa N° _____ y N° _____, giradas por el Impuesto General a las Ventas de marzo a julio y setiembre a diciembre de 2023 y por la comisión de las infracciones tipificadas en el numeral 5 del artículo 177 y numeral 1 del artículo 178 del Código Tributario.

CONSIDERANDO:

Que la recurrente sostiene que el artículo 1361 del Código Civil peruano establece que los contratos son obligatorios en cuanto se haya expresado en ellos y se presume que la declaración expresada en el contrato responde a la voluntad común de las partes y quien niegue esa coincidencia debe probarla. Afirma que dicha norma regula el principio de la obligatoriedad del contrato, conforme al cual los contratos obligan a las partes contratantes.

Que refiere que una vez celebrado válidamente el contrato no podrá ser modificado o dejado sin efecto, siendo la única forma de privar de efectos jurídicos al contrato será por un nuevo acuerdo, por la vía de la novación, la compensación (voluntaria), la condonación o el mutuo disenso; en este sentido, un contrato válidamente celebrado y no sujeto a ningún vicio de voluntad o defecto extrínseco no puede ser alterado por un tercero o, unilateralmente, por una de las partes, tampoco por el juez o por el legislador; ello al amparo del artículo 62 de la Constitución que establece que la libertad de contratar garantiza que las partes pueden pactar válidamente, según las normas vigentes al tiempo del contrato, los términos contractuales los que no pueden ser modificados por leyes u otras disposiciones de cualquier clase.

Que así, señala que en la cláusula quinta del contrato de constitución del Consorcio Diamante, las empresas consorciadas en ejercicio de su derecho a la libertad contractual regulado en el artículo 1354 del Código Civil pactaron una serie de estipulaciones orientadas a deslindar cualquier tipo de responsabilidad relacionada al pago de tributos correspondientes al Impuesto a la Renta, Impuesto General las Ventas y todos los demás que correspondan, en los periodos y fechas establecidas en los cronogramas de SUNAT, de manera obligatoria, responsabilizando y delegando funciones expresas en el representante legal del _____ como responsable ante SUNAT el caso de generación de deudas tributarias, de acuerdo con lo establecido en el artículo 16 del Código Tributario y al subgerente financiero, encargado del manejo económico y financiero del consorcio tal y como se estableció en la cláusula sexta del aludido contrato de consorcio.

Que, en consecuencia, indica la recurrente, que el contrato identifica expresamente a los únicos sujetos con facultades de gestión y cumplimiento tributario (representante común y subgerente financiero), por lo que la atribución de responsabilidad solidaria a un consorciado que no administra recursos ni tiene facultades tributarias contraviene el artículo 16 del Código Tributario y cualquier interpretación distinta implicaría extender los efectos del contrato más allá de su contenido, vulnerando los artículos 62 de la Constitución y 1354 del Código Civil.



Tribunal Fiscal

Nº 02116-13-2026

Que menciona que si bien la Promesa de Consorcio, documento constitutivo exigido por la Directiva N° 005-2019-OSCE/CD, no genera obligaciones tributarias, sí tiene relevancia para efectos del artículo 16 del Código Tributario, en tanto acredita la designación formal del representante común y la estructura inicial del ente sin personería jurídica, documento que, según la recurrente, demuestra desde el origen quién ejercía la representación y gestión del consorcio, elementos indispensables para determinar correctamente al sujeto que debía ser evaluado como responsable solidario de primer orden, sin embargo, la SUNAT omitió valorar la Promesa de Consorcio pese a ser un documento esencial para determinar al responsable primario del cumplimiento de obligaciones tributarias.

Que respecto del artículo 18 del Código Tributario señala que si bien no exige expresamente agotar la cobranza coactiva, sí establece como presupuesto material que la deuda "no hubiera sido cancelada dentro del plazo legal", siendo que esta exigencia no puede interpretarse de manera meramente formal, pues el Tribunal Fiscal, en múltiples pronunciamientos, ha precisado que la Administración debe acreditar actos concretos de cobranza que demuestren la exigibilidad de la deuda y la inacción del ente colectivo, sin embargo, en el presente caso, el expediente no contiene prueba alguna que demuestre la ejecución de medidas coactivas previas contra el [redacted]; en consecuencia, la falta de mandamientos, constancias de notificación y medidas coactivas convierte la deuda en incierta o no exigible, lo cual imposibilita válidamente la derivación solidaria, indicando que la imputación de responsabilidad solidaria resulta improcedente por carecer del requisito esencial de procedencia exigido por el artículo 18 del Código Tributario.

Que, en ese sentido, sostiene la recurrente que la resolución de la SUNAT que declara infundada una reclamación debe incluir los actos de cobranza, las fechas de notificación, la jurisprudencia y las resoluciones del Tribunal Fiscal en que se basa para sustentar la decisión, incluyendo la valoración probatoria y aplicación de la norma.

Que agrega que según, el artículo 447 de la Ley General de Sociedades, la solidaridad entre consorciados no se presume, salvo pacto expreso, y en el Contrato del Consorcio Diamante no existe cláusula alguna que establezca solidaridad tributaria, por lo que la SUNAT incurre en una aplicación extensiva, indebida y prohibida por el principio de legalidad tributaria y por el principio de tipicidad tributaria; toda vez que la responsabilidad solidaria es una figura excepcional y, como tal, no puede derivarse de interpretaciones contractuales internas, requiriendo una disposición legal expresa y un hecho generador tipificado; en consecuencia, sostiene que, la interpretación adoptada en la resolución apelada constituye un exceso de atribución y un vicio sustancial de motivación, al pretender convertir una cláusula destinada a regular la participación y permanencia de los consorciados dentro del proyecto de obra en una supuesta fuente de responsabilidad tributaria solidaria, lo cual carece de sustento normativo y contraviene la jurisprudencia reiterada del Tribunal Fiscal sobre el carácter excepcional y legalmente tipificado de dicha responsabilidad.

Que sostiene que de conformidad con el artículo 16 del Código Tributario existe una responsabilidad primaria de los representantes del [redacted] quienes fueron delegados expresamente por las empresas consorciadas para asumir y ejecutar todos los pagos de obligaciones tributarias a favor de SUNAT con cargos a los recursos del consorcio, sin embargo, de manera deliberada omitieron a tales funcionarios, ante lo cual queda claro que dichas personas tienen una responsabilidad solidaria de primer orden frente a SUNAT por mandato expreso del dispositivo legal antes glosado, debiendo por ello, asumir de manera previa todas las acciones legales de cobranza de dichas obligaciones tributarias, lo que evidencia que SUNAT debió iniciar de manera prioritaria el cobro de las acreencias tributarias adeudadas en contra de los representantes como "condición previa" para el inicio de cobranza contra las empresas consorciadas, quienes tendrían la condición de deudores solidarios de segundo orden, cuya ejecución solo podría darse en la hipótesis de que se haya iniciado una cobranza infructuosa previa contra los deudores solidarios de primer orden; invocando las Resoluciones del Tribunal Fiscal N° 1054-1-1994, N° 06749-2-2006 y N° 02884-8-2015.

Que afirma que la atribución del 100% de la deuda del consorcio, a pesar de que su participación fue del 32%, sin ofrecer razonamiento alguno sobre la base de dicha proporción, infringe el principio de proporcionalidad previsto en la Ley N° 27444, así como el deber de motivación previsto en el artículo 103 del Código Tributario y señala que, si bien la solidaridad implica la posibilidad de exigir el total de la deuda, la determinación administrativa debe motivar si corresponde atribuir responsabilidad total o parcial,



Tribunal Fiscal

Nº 02116-13-2026

conforme lo exige el artículo 20-A del Código Tributario, por lo que la omisión de esta motivación vulnera la razonabilidad y constituye causal de nulidad.

Que refiere que la resolución de intendencia apelada carece de motivación autónoma, reproduciendo en su integridad los fundamentos del Informe N° , sin desarrollar análisis propio ni evaluación de los medios probatorios ofrecidos por la recurrente, limitándose a copiar fragmentos del informe interno sin confrontar los argumentos de la recurrente, sin valorar pruebas ofrecidas y sin emitir motivación propia, configurándose motivación aparente, prohibida por la jurisprudencia administrativa y constitucional, vulnerando el principio del debido procedimiento y la motivación suficiente; por lo que solicita que se revoque la apelada, se declare la nulidad de la Resolución de Determinación de Atribución de Responsabilidad N° y se ordene la remisión completa del expediente de cobranza coactiva y del expediente administrativo para verificar la actuación de la Administración.

Que, por su parte, la Administración señala que la recurrente formó parte integrante del con una participación del 32%, en los periodos tributarios en los que generó la deuda tributaria materia de atribución.

Que señala que el , como un ente colectivo sin personalidad jurídica con contabilidad independiente y de duración determinable, tuvo la calidad de contribuyente del Impuesto General a las Ventas de marzo a julio, setiembre a diciembre de 2023 y octubre de 2024, de manera que se encontraba en la obligación de determinar y declarar sus ingresos gravados a fin de pagar sus deudas tributarias, mientras que la recurrente al ser miembro de este consorcio durante los periodos antes indicados por los que se generaron las deudas contenidas en las Órdenes de Pago N° a N° , giradas por el Impuesto General a las Ventas de marzo a julio y setiembre a diciembre de 2023, y las Resoluciones de Multa N° y N° , emitidas por la comisión de las infracciones tipificadas en el numeral 5 del artículo 177 del periodo tributario de octubre de 2024 y numeral 1 del artículo 178 del Código Tributario vinculada al Impuesto General a las Ventas de diciembre de 2023, califica como responsable solidario por las referidas deudas tributarias, según lo previsto en el último párrafo del artículo 18 del Código Tributario.

Que, en los argumentos esgrimidos por la recurrente en su recurso de reclamación y recurso de apelación (folios 192 a 198, 384 a 396) se aprecia que esta no ha cuestionado la existencia y cuantía de las deudas tributarias contenidas en las Órdenes de Pago N° a N° y en las Resoluciones de Multa N° y N° , así como tampoco su condición de parte integrante del contrato de ; en ese sentido, la controversia consiste en determinar si se encuentra arreglada a ley la atribución de responsabilidad solidaria a la recurrente mediante la Resolución de Determinación de Atribución de Responsabilidad N° (folios 165 a 166), sobre la base de lo dispuesto en el artículo 18 del Código Tributario, respecto de las deudas tributarias pendientes de pago contenidas en las órdenes de pago y las resoluciones de multa antes mencionadas, correspondientes al (folios 26 a 38).

Que el numeral 9.3 del artículo 9 del Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto General a las Ventas e Impuesto Selectivo al Consumo, aprobado por Decreto Supremo N° 055-99-EF, modificado por el Decreto Legislativo N° 950, dispone que son contribuyentes del impuesto, la comunidad de bienes, los consorcios, *joint ventures* u otras formas de contratos de colaboración empresarial, que lleven contabilidad independiente, de acuerdo con las normas que señale el reglamento.

Que el inciso k) del artículo 14 del Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto a la Renta, aprobado por Decreto Supremo N° 179-2004-EF, señala que entre los contribuyentes del impuesto se encuentran a las personas jurídicas y otorga tal calidad, para efectos de dicha ley, entre otros, a los consorcios que lleven contabilidad independiente a la de las partes contratantes¹.

¹ El artículo 65 de la referida ley, modificado por Decreto Legislativo N° 979, dispone que los consorcios perceptores de rentas de tercera categoría deberán llevar contabilidad independiente de las de sus socios o partes contratantes. En el caso de contratos que tendrán una duración menor a tres años, cada parte contratante podrá contabilizar sus operaciones o, de ser el caso, una de ellas podrá llevar la contabilidad del contrato, debiendo a tal efecto, comunicarlo a la SUNAT. Por otro lado, de conformidad con lo dispuesto por el artículo 2 de la Resolución de Superintendencia N° 210-2004/SUNAT, mediante la que se dictaron normas reglamentarias del Decreto Legislativo N° 943, el contrato de consorcio con contabilidad independiente está obligado a solicitar su inscripción en el Registro Único de Contribuyentes.



Tribunal Fiscal

Nº 02116-13-2026

Que el artículo el artículo 21 del Texto Único Ordenado del Código Tributario aprobado por Decreto Supremo N° 133-2013-EF, dispone que tienen capacidad tributaria las personas naturales o jurídicas, comunidades de bienes, patrimonios, sucesiones indivisas, fideicomisos, sociedades de hecho, sociedades conyugales u otros entes colectivos, aunque estén limitados o carezcan de capacidad o personalidad jurídica según el derecho privado o público, siempre que la ley le atribuya la calidad de sujetos de derechos y obligaciones tributarias.

Que los artículos 7, 8 y 9 del Código Tributario establecen que el deudor tributario es la persona obligada al cumplimiento de la prestación tributaria como contribuyente o responsable, asimismo, contribuyente es aquel que realiza, o respecto del cual se produce el hecho generador de la obligación tributaria, y responsable es aquel que, sin tener la condición de contribuyente, debe cumplir la obligación atribuida a este.

Que el último párrafo del artículo 18 del referido código, dispone que son responsables solidarios con el contribuyente, los sujetos miembros o los que fueron miembros de los entes colectivos sin personalidad jurídica por la deuda que dichos entes generen y que no hubiera sido cancelada dentro del plazo previsto por la norma legal correspondiente, o que se encuentre pendiente cuando dichos entes dejen de ser tales.

Que según el artículo 438 de la Ley General de Sociedades, Ley N° 26887², se considera contrato asociativo aquel que crea y regula relaciones de participación e integración en negocios o empresas determinadas, en interés común de los intervinientes; y precisa que este no genera una persona jurídica, debe constar por escrito y no está sujeto a inscripción en el registro.

Que el artículo 445 de la mencionada ley, define al contrato de consorcio como aquel mediante el cual dos o más personas se asocian para participar en forma activa y directa en un determinado negocio o empresa con el propósito de obtener un beneficio económico y que cada una mantiene su propia autonomía; asimismo, el artículo 447 de dicha ley, señala que cada miembro del consorcio se vincula y responde individualmente frente a terceros, de acuerdo a sus derechos y obligaciones asumidas y cuando el consorcio contrate con terceros, la responsabilidad será solidaria entre sus miembros, solo si así se pacta en el contrato o lo dispone la ley.

Que, el contrato de consorcio es de naturaleza asociativa y, por definición, no constitutivo de una sociedad, pues la intención de las partes contratantes es participar en un determinado negocio y obtener un beneficio por la actividad conjunta, en el que asumen cada una las actividades que se le encarguen en el contrato, no obstante, en caso llevase contabilidad independiente a sus partes contratantes, se constituye en un sujeto con capacidad tributaria para los tributos que así lo hayan establecido y, por ende, contribuyente de estos, por lo que en el caso que aquel no cumpliera con las obligaciones tributarias respecto de la cuales es contribuyente, dentro del plazo establecido por la norma o estas se encontraran pendientes cuando este dejara de ser tal, sus miembros son responsables solidarios de sus deudas, en aplicación del último párrafo del artículo 18 del Código Tributario.

Que el numeral 1 del artículo 20-A del código citado, prevé que la deuda tributaria puede ser exigida total o parcialmente a cualquiera de los deudores tributarios o a todos ellos simultáneamente.

Que según el numeral 4 del artículo 20-A del indicado código, la impugnación que se realice contra la resolución de determinación de responsabilidad solidaria puede referirse tanto al supuesto legal que da lugar a dicha responsabilidad como a la deuda tributaria respecto de la cual se es responsable, sin que en la resolución que resuelve dicha impugnación pueda revisarse la deuda tributaria que hubiera quedado firme en la vía administrativa. Para tales efectos, dicho numeral precisa que se entiende que la deuda es firme en la vía administrativa cuando se hubiese notificado la resolución que pone fin a la vía administrativa al contribuyente o a los otros responsables.

Que el último párrafo del aludido artículo 20-A del aludido código, señala que para que surta efectos la responsabilidad solidaria, la Administración debe notificar al responsable la resolución de determinación de atribución de responsabilidad en donde se señale la causal de atribución de la responsabilidad y el monto de la deuda objeto de la responsabilidad.

² Publicada en el diario oficial "El Peruano" el 9 de diciembre de 1997.



Tribunal Fiscal

Nº 02116-13-2026

Que el artículo 28 del mencionado código, dispone que la Administración exigirá el pago de la deuda tributaria que está constituida por el tributo, las multas y los intereses.

Que, según lo expuesto, se tiene que la Administración se encuentra facultada para atribuir responsabilidad solidaria en forma objetiva a miembros o ex miembros de un ente colectivo sin personalidad jurídica, como es el caso de los contratos de consorcios que llevan contabilidad independiente a sus partes contratantes, por las deudas tributarias que dichos entes hubieran generado en calidad de contribuyentes de los respectivos tributos³, pudiendo exigir la deuda tributaria, total o parcialmente, al contribuyente o al responsable, o a ambos simultáneamente.

Que, según las normas y jurisprudencia antes mencionada, para imputar responsabilidad solidaria a los sujetos miembros de los entes colectivos sin personalidad jurídica por las deudas tributarias que dichos entes generen, en aplicación del último párrafo del artículo 18 del Código Tributario, es necesario verificar si tenían la calidad de miembros durante los periodos por los que se generaron las deudas por las que se le atribuye responsabilidad solidaria y si dichas deudas se encuentran impagas, sin que sea necesario acreditarse el dolo, negligencia grave o abuso de facultades por parte de los consorciados.

Que, en el presente caso, en el Informe N° de 18 de febrero de 2025 (folios 158 a 164), que forma parte integrante de la Resolución de Determinación N° , la Administración señaló que la recurrente tenía la calidad de responsable solidario de las deudas generadas por el , debido a que fue parte integrante de este; precisando que las deudas contenidas en las Órdenes de Pago N° a N° y las Resoluciones de Multa N° y N° , tenían la calidad de deudas exigibles coactivamente de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 115 del Código Tributario, en tanto no se presentaron causales de suspensión o conclusión del procedimiento de cobranza coactiva⁴.

Que obra en autos el Comprobante de Información Registrada del (folios 240 a 242), de cuyo contenido se aprecia que el referido consorcio inició actividades el 1 de diciembre de 2021 y llevaba contabilidad independiente de sus partes contratantes, encontrándose afecto al Impuesto General a las Ventas, Impuesto a la Renta, entre otros, lo cual no ha sido cuestionado por la recurrente.

Que, según lo expuesto, , ente colectivo sin personalidad jurídica, era contribuyente del Impuesto General a las Ventas e Impuesto a la Renta, por lo que se encontraba en obligación de determinar y declarar sus ingresos gravables a fin de pagar sus deudas tributarias por dichos tributos, asimismo, la recurrente era miembro de éste.

Que conforme al último párrafo del artículo 18 del Código Tributario los sujetos miembros o los que fueron miembros de los entes colectivos sin personalidad jurídica, como son los contratos de consorcio, son responsables solidarios por la deuda tributaria que dichos entes generen y que no hubiera sido cancelada dentro del plazo previsto por la norma legal correspondiente, o que se encuentre pendiente cuando dichos entes dejen de ser tales; en ese sentido, al encontrarse acreditado que de las deudas contenidas en las Órdenes de Pago N° a N° y las Resoluciones de Multa N° y N° se encuentran pendientes de pago y la recurrente formó parte del por los periodos correspondientes a los citados valores, se encuentra acreditado el supuesto de hecho habilitante para la atribución de responsabilidad solidaria regulada por el artículo 18 del Código Tributario, en consecuencia, la atribución de responsabilidad solidaria efectuada a través de la Resolución de Determinación N° se encuentra arreglada a ley, correspondiendo **confirmar** la resolución apelada.

Que con relación a lo señalado por la recurrente en el sentido de que en el contrato de consorcio se estableció la responsabilidad de los representantes respecto al pago de los impuestos a cargo del , cabe indicar que las condiciones y supuestos para la atribución de responsabilidad

³ Los contratos de consorcio solo pueden ser contribuyentes y por ende existir responsables solidarios de sus deudas en caso lleven contabilidad independiente a sus partes contratantes, no en caso no la lleven.

⁴ En los documentos denominados "Ficha del Valor" correspondientes a las Órdenes de Pago N° a N° y las Resoluciones de Multa N° y N° , se aprecia que los procedimientos de cobranza coactiva fueron iniciados mediante las Resoluciones de Ejecución Coactiva N° y N° (folios 417 a 428).



Tribunal Fiscal

Nº 02116-13-2026

se encuentran establecidas por ley, por lo que los acuerdos entre las partes atribuyendo un procedimiento o responsabilidad diferente a la establecida en la norma no resulta oponible en forma alguna a la Administración Tributaria; en ese sentido, lo alegado por la recurrente en este extremo no tiene sentido.

Que en cuanto a lo alegado por la recurrente en el sentido que si bien la Promesa de Consorcio, documento constitutivo exigido por la Directiva N° 005-2019-OSCE/CD, no genera obligaciones tributarias, sí tiene relevancia para efectos del artículo 16 del Código Tributario, en tanto acredita la designación formal del representante común y la estructura inicial del ente sin personería jurídica, documento que, según la recurrente, demuestra desde el origen quién ejercía la representación y gestión del consorcio, elementos indispensables para determinar correctamente al sujeto que debía ser evaluado como responsable solidario de primer orden, sin embargo, la SUNAT omitió valorar la Promesa de Consorcio pese a ser un documento esencial para determinar al responsable primario del cumplimiento de obligaciones tributarias; corresponde señalar que la atribución de responsabilidad solidaria bajo análisis se sustentó en el último párrafo del artículo 18 del Código Tributario, el cual no exige que se establezca quién ejercía la representación y gestión del consorcio por lo que su alegato carece de sentido.

Que acerca de lo manifestado por la recurrente en el sentido que si bien el artículo 18 del Código Tributario, no exige expresamente agotar la cobranza coactiva, sí establece como presupuesto material que la deuda "no hubiera sido cancelada dentro del plazo legal", siendo que esta exigencia no puede interpretarse de manera meramente formal, pues el Tribunal Fiscal, en múltiples pronunciamientos, ha precisado que la Administración debe acreditar actos concretos de cobranza que demuestren la exigibilidad de la deuda y la inacción del ente colectivo, sin embargo, en el presente caso, el expediente no contiene prueba alguna que demuestre la ejecución de medidas coactivas previas contra el

; cabe indicar que ni el artículo 18 del Código Tributario ni el Tribunal fiscal han establecido que la Administración deba realizar actos de cobranza coactiva que demuestren la inexigibilidad de la deuda tributaria, siendo suficiente, para atribuir la responsabilidad, que la deuda tributaria no haya sido cancelada en los plazos máximos establecidos por las normas correspondientes, por lo que lo alegado por la recurrente carece de sustento.

Que sobre lo manifestado por la recurrente en el sentido que la resolución de la SUNAT que declara infundada una reclamación debe incluir los actos de cobranza, las fechas de notificación, la jurisprudencia y las resoluciones del Tribunal Fiscal en que se basa para sustentar la decisión, incluyendo la valoración probatoria y aplicación de la norma; cabe señalar que es afirmación no tiene fundamento alguno, ya que ni el Código Tributario, ni alguna otra norma ha previsto que la resolución que se pronuncia sobre la reclamación contra un acto que atribuye responsabilidad solidaria deba cumplir con tales requisitos

Que en cuanto a lo señalado por la recurrente en el sentido que de conformidad con el artículo 16 del Código Tributario existe una responsabilidad primaria de los representantes del quienes fueron delegados expresamente por las empresas consorciadas para asumir y ejecutar todos los pagos de obligaciones tributarias a favor de SUNAT con cargos a los recursos del consorcio, sin embargo, de manera deliberada omitieron a tales funcionarios, ante lo cual queda claro que dichas personas tienen una responsabilidad solidaria de primer orden frente a SUNAT por mandato expreso del dispositivo legal antes glosado, debiendo por ello, asumir de manera previa todas las acciones legales de cobranza de dichas obligaciones tributarias, lo que evidencia que SUNAT debió iniciar de manera prioritaria el cobro de las acreencias tributarias adeudadas en contra de los representantes como "condición previa" para el inicio de cobranza contra las empresas consorciadas, quienes tendrían la condición de deudores solidarios de segundo orden, cuya ejecución solo podría darse en la hipótesis de que se haya iniciado una cobranza infructuosa previa contra los deudores solidarios de primer orden; corresponde señalar que los alegatos de la recurrente están dirigidos a que se apliquen los supuestos de responsabilidad solidaria previstos en el artículo 16 del Código Tributario, sin embargo, la Administración tiene la facultad de atribuir responsabilidad solidaria, en el caso de contratos de consorcios con contabilidad independiente, escogiendo sustentarse en el artículo 16 o en el artículo 18 del Código Tributario, siendo esta última base legal la aplicada en este caso con arreglo a ley, por lo que lo alegado por la recurrente no tiene fundamento jurídico.



Tribunal Fiscal

Nº 02116-13-2026

Que cabe precisar que las normas tributarias no establecen un orden de prelación de las causales de atribución de responsabilidad solidaria por lo que su argumento carece de sustento; en ese sentido, contrariamente a lo alegado por la recurrente, que no se haya acreditado la imposibilidad de cobro al consorcio no supone en forma alguna una falta de motivación de la resolución de determinación de atribución de responsabilidad solidaria

Que respecto al argumento de la recurrente referido a que no corresponde que se le atribuya la totalidad de la deuda determinada al aludido consorcio pues conforme con lo establecido en el artículo 447 de la Ley General de Sociedades la responsabilidad en los consorcios será solidaria entre los miembros del consorcio solo si así se pacta y que la atribución de responsabilidad del 100% de la deuda no es proporcional a su participación; cabe indicar que lo establecido por la citada norma es aplicable únicamente por sus obligaciones contractuales en la relación de los miembros del contrato de consorcio frente a terceros, pero en ningún caso respecto a obligaciones tributarias, que no se regulan por las normas de la Ley General de Sociedades, sino por el artículo 20-A del Código Tributario, que establece que uno de los efectos de la responsabilidad solidaria es que la deuda tributaria puede ser exigida de forma total a cualquiera de los deudores tributarios o a todos.

Que, en cuanto a lo alegado por la recurrente en el sentido que la resolución de intendencia apelada carece de motivación autónoma, reproduciendo en su integridad los fundamentos del Informe N° ¹, sin desarrollar análisis propio ni evaluación de los medios probatorios ofrecidos por la recurrente, limitándose a copiar fragmentos del informe interno sin confrontar los argumentos de la recurrente, sin valorar pruebas ofrecidas y sin emitir motivación propia, configurándose motivación aparente, prohibida por la jurisprudencia administrativa y constitucional, vulnerando el principio del debido procedimiento y la motivación suficiente; por lo que solicita que se revoque la apelada, se declare la nulidad de la Resolución de Determinación de Atribución de Responsabilidad N°

y se ordene la remisión completa del expediente de cobranza coactiva y del expediente administrativo para verificar la actuación de la Administración; cabe indicar que de la revisión de la apelada se aprecia que ha sido emitida de conformidad con lo establecido en el artículo 129 del Código Tributario sin que exista falta de motivación, pues consigna los fundamentos de hecho y de derecho que le sirven de base, siendo que el hecho de que a criterio de la recurrente se reproduzcan los fundamentos del Informe N°

que forma parte integrante de la resolución de determinación de atribución de responsabilidad, no supone una falta de motivación pues la Administración ha emitido pronunciamiento sobre la materia controvertida, debiéndose precisar que no es obligación del órgano resolutor pronunciarse sobre todos los argumentos o alegatos planteados por los contribuyentes, ya que su obligación se limita a resolver la controversia y fundamentar su posición, lo que en ningún caso lo obliga a responder cada una de las alegaciones que las partes pudieran hacer, criterio que también ha sido expuesto por este Tribunal en las Resoluciones N° 02326-1-2006 y N° 03187-1-2007, entre otras.

Que, en efecto, cabe precisar que el mencionado órgano solo se encuentra obligado a pronunciarse sobre los aspectos en controversia planteados por los contribuyentes, así como a fundamentar sus pronunciamientos.

Que, de esta manera, al emitirse pronunciamiento en torno a la pretensión de la recurrente⁵, habiéndose sustentado adecuadamente dicho pronunciamiento, no existe norma que obligue a emitirse pronunciamiento sobre la pertinencia de cada uno de los argumentos y/o fundamentos de la pretensión del contribuyente, sino solo a fundamentar el fallo que se emita, fundamentos que pueden o no coincidir con los expuestos por cualquiera de las partes.

Que el citado criterio ha sido compartido por el Tribunal Constitucional en diversas sentencias, entre ellas las emitidas en los Expedientes N° [00728-2008-PHC/TC](#), N° [02375-2012-AA/TC](#) y N° [07025-2013-PA/TC](#) y por el Poder Judicial en la sentencias de casación laboral emitidas en los Expedientes N° 1874-2012, N° 14584-2013 y N° 14943-2013, en las que se precisa que el derecho a la debida motivación de resoluciones judiciales no garantiza que todas las alegaciones de las partes, de manera pormenorizada, tengan que ser objeto de un pronunciamiento expreso y detallado, sino que exige a los jueces emplear un

⁵ Cabe advertir que las pretensiones en un procedimiento contencioso tributario pueden estar dirigidas a que se anule, revoque o modifique total o parcialmente el acto impugnado, debiendo precisarse que los argumentos y/o fundamentos que se presentan para sustentar la viabilidad de una pretensión, son diferentes a la pretensión en sí misma.



Tribunal Fiscal

N° 02116-13-2026

razonamiento que guarde relación con el problema que debe resolver; por lo que lo alegado por la recurrente no resulta amparable.

Que, asimismo, no resultan aplicables las Resoluciones del Tribunal Fiscal N° 1054-1-1994, N° 06749-2-2006 y N° 02884-8-2015 citadas por la recurrente, toda vez que se encuentran referidas a casos de atribución de responsabilidad solidaria al amparo de lo dispuesto en el artículo 16 del Código Tributario, esto es, situaciones distintas al que se verifica en autos.

Con los vocales Velásquez López Raygada y Bazán Infante, e interviniendo como ponente la vocal Villanueva Aznarán.

RESUELVE:

CONFIRMAR la Resolución N° de 28 de octubre de 2025.

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

VELÁSQUEZ LÓPEZ RAYGADA
VOCAL PRESIDENTE

VILLANUEVA AZNARÁN
VOCAL

BAZÁN INFANTE
VOCAL

Sáez Montoya
Secretario Relator
VA/SM/AA/njt.

Nota: Documento firmado digitalmente