

¿PUEDE UN ACTO NULO SUSPENDER LA PRESCRIPCIÓN TRIBUTARIA?: LA RESPUESTA DIVERGENTE ENTRE EL TRIBUNAL FISCAL Y EL TRIBUNAL CONSTITUCIONAL

Cristina Alexandra Quiroz Carmelo *

*Estudiante del 10mo ciclo de la Facultad de Derecho
Universidad de San Martín de Porres*

AUTORA

Cristina Alexandra Quiroz Carmelo
Universidad de San Martín de Porres
cristina_quiroz2@usmp.pe

Recibido: 14/07/2026

Aceptado: 04/08/2026

* Estudiante del 10mo ciclo de la Facultad de Derecho de la Universidad de San Martín de Porres. Asistente de cátedra 2026-1 en el curso de Imposición a la Renta en la USMP. Miembro del Centro de Estudios de Derecho Constitucional (CEDC) y del Centro de Estudios de Derecho Tributario (CEDETRI).

LICENCIA

Este trabajo se comparte bajo la licencia de Reconocimiento Internacional de Creative Commons (CC BY-NC-SA 4.0):
<https://creativecommons.org/licenses/by-nc-sa/4.0/>



RESUMEN

La suspensión de la prescripción tributaria durante la tramitación de procedimientos contencioso tributarios que finalizan con la declaración de nulidad de actos administrativos constituye una problemática jurídica sin resolver en el ordenamiento peruano. La coexistencia de criterios divergentes entre el Tribunal Fiscal (RTF N.º 00549-Q-2024), que admite la suspensión aun con actos nulos, y el Tribunal Constitucional (STC N.º 99/2026), que la rechaza por estos carecer de eficacia, genera incertidumbre sobre la validez de dicha suspensión y afecta la seguridad jurídica del contribuyente. El estudio se desarrolla bajo un enfoque cualitativo, de tipo básico y jurídico-dogmático, nivel descriptivo y explicativo, con diseño no experimental, transversal y documental; para ello, se emplea el análisis documental de normas y jurisprudencia nacional, doctrina especializada y documentos institucionales vinculados con la prescripción tributaria y el trámite del mencionado procedimiento como causal de suspensión, así como la naturaleza de un acto nulo desde una perspectiva tributaria y constitucional. La investigación tiene como objetivo comparar y analizar las posturas del Tribunal Fiscal y el Tribunal Constitucional a fin de determinar si tal suspensión es o no jurídicamente válida. Se concluye que esta figura debe operar siempre dentro del plazo legal, con independencia de la declaración de nulidad, y que resulta idónea una reforma normativa que vincule a la Administración Tributaria con los precedentes del Tribunal Constitucional y la Corte Suprema en miras de garantizar la seguridad jurídica y el derecho a un plazo razonable.

PALABRAS CLAVE

Prescripción tributaria, suspensión, nulidad, Tribunal Fiscal, Tribunal Constitucional.

CAN A NULL ACT SUSPEND THE TAX PRESCRIPTION? THE DIVERGENT ANSWER BETWEEN THE TAX COURT AND THE CONSTITUCIONAL COURT

ABSTRACT

The suspension of the statute of limitations for tax purposes during the processing of tax litigation proceedings that culminate in the declaration of nullity of administrative acts constitutes an unresolved legal problem in the Peruvian legal system. The coexistence of divergent criteria between the Tax Court (RTF No. 00549-Q-2024), which allows suspension even with null acts, and the Constitutional Court (STC No. 99/2026), which rejects it because these acts lack effect, generates uncertainty regarding the validity of said suspension and affects the taxpayer's legal certainty. This study is developed under a qualitative, basic, and legal-dogmatic approach, at a descriptive and explanatory level, with a non-experimental, cross-sectional, and documentary design. To this end, it employs documentary analysis of national regulations and jurisprudence, specialized doctrine, and institutional documents related to the statute of limitations for tax purposes and the processing of the aforementioned procedure as grounds for suspension, as well as the nature of a null act from a tax and constitutional perspective. The research aims to compare and analyze the positions of the Tax Court and the Constitutional Court to determine whether such a suspension is legally valid. It concludes that this measure must always operate within the legal timeframe, regardless of any declaration of nullity, and that a regulatory reform binding the Tax Administration to the precedents of the Constitutional Court and the Supreme Court is appropriate to guarantee legal certainty and the right to a reasonable timeframe.

KEYWORDS

Tax prescription, suspension, nullity, Tax Court, Constitutional Court.

SUMARIO

I. Introducción. – II. Metodología. – III. La prescripción tributaria y su suspensión en un procedimiento contencioso tributario. – IV. El Tribunal Fiscal y la RTF N.º 00549-Q-2024: una interpretación histórica y teleológica de la norma. – V. El Tribunal Constitucional y la STC N.º 04068-2023-PA/TC: naturaleza jurídica de un acto nulo. – VI. Resultados y discusión. *6.1. Análisis de los criterios empleados por cada tribunal: aportes doctrinarios y jurisprudenciales. 6.2. Posibles soluciones y oportunidades de mejora.* – VII. Conclusiones. – VIII. Referencias bibliográficas.

I. INTRODUCCIÓN

En materia tributaria, la prescripción se constituye como una prerrogativa jurídica de sumo interés para el contribuyente, dado que permite hacer frente al ejercicio indefinido por el *ius imperium* en la determinación y cobro de obligaciones tributarias; y a su vez, se concibe como una advertencia a fin de promover un actuar diligente en la Administración Tributaria (en adelante, “AT”), pues opera como un límite a sus facultades de determinación, fiscalización y sanción.

Es una herramienta que permite extinguir la capacidad de la Administración Tributaria, es decir, comprende la no exigibilidad del pago de la deuda al contribuyente. No obstante, la regulación de la prescripción ha adquirido cierta complejidad dada la coexistencia de dos figuras que afectan el cómputo del plazo, las cuales es preciso diferenciarlas. Por un lado, la interrupción (art. 45 del Código Tributario) establece que, ante el acaecimiento de un determinado acto interruptorio, se pone fin al plazo prescriptorio transcurrido hasta dicha aparición por lo que, a partir del día siguiente, se comienza a computar un nuevo plazo sin considerar el tiempo transcurrido con anterioridad. Por otro lado, la suspensión (art. 46 del CT) implica la paralización del plazo prescriptorio por un determinado lapso ante la ocurrencia de una circunstancia por la cual, una vez desaparecida, prosigue el cómputo de este plazo,

considerándose el tiempo ya transcurrido, pero sin contar aquel en que estuvo suspendido (Gilmalca, 2016).

En el presente artículo, se trabajará con esta segunda figura, mediante la aplicación de la suspensión durante la tramitación de un procedimiento contencioso tributario. Por la misma, se entiende que, durante el tiempo de duración, la AT permanece impedida temporalmente de ejercer las facultades enunciadas. Con esta figura, la legislación busca equilibrar la potestad tributaria —entendida como el poder de la AT de exigir el cumplimiento de las obligaciones tributarias e imponer sanciones en caso de incumplimiento— con el principio de seguridad jurídica en favor del contribuyente y su derecho a un debido procedimiento administrativo.

Empero, tal equilibrio se ve puesto en duda cuando los procedimientos contencioso tributarios finalizan con la declaratoria de nulidad de los actos administrativos que dieron cabida al conflicto. En este contexto, se cierne una problemática imperante: determinar si resulta jurídicamente válido que el plazo de prescripción sea suspendido durante este procedimiento aun cuando resulte en actos nulos y que, solo en virtud de estos, la suspensión deba operar dentro de los plazos legales para la resolución de los recursos impugnatorios.

No obstante, la regulación en materia de suspensión de la prescripción tributaria ha sido objeto de continuas modificaciones legislativas, y ha generado múltiples interpretaciones administrativas y jurisdiccionales que, lejos de esclarecer su funcionamiento, ha derivado en un escenario de incertidumbre jurídica. De este modo, a fin de dimensionar la realidad problemática de la cual nace esta investigación, resulta pertinente reconstruir los hitos que forman parte de su evolución.

Desde la promulgación del Código Tributario en el año 1996, originalmente el artículo 46 estableció la figura de la suspensión del plazo prescriptorio durante el trámite de un procedimiento contencioso tributario, sin pronunciarse expresamente sobre el efecto que pudiera acarrear la declaración de nulidad de los actos sobre dicha suspensión.

Este vacío legislativo se mantuvo hasta el 15 de marzo de 2007, fecha en que fue publicado el Decreto Legislativo N.º 981, cuyo artículo 11 sustituyó el artículo original y dispuso expresamente que la declaración de nulidad de los actos administrativos o del procedimiento llevado a cabo para la emisión de estos no afecta la suspensión del plazo prescriptorio. Siendo así, el legislador dio prioridad a la configuración de la suspensión por sobre los efectos retroactivos que caracterizan una nulidad. De esta forma, se asentaron las bases de la problemática actual. No obstante, más de nueve años después, se publicó el Decreto Legislativo N.º 1311, con fecha 30 de diciembre de 2016, que realizó otra modificación al asunto en cuestión. Tratándose de recursos impugnativos como reclamación o apelación, la suspensión se aplica solo dentro de los plazos legales para su resolución; por consiguiente, el cómputo del plazo de prescripción continuará desde el día siguiente del vencimiento de los mismos (Cortez, 2026). Si bien esta modificación planteó un tiempo límite a la suspensión, aún guardó silencio respecto a la interrogante principal.

Es así como, en el ámbito jurisprudencial, se produce un hito determinante materia de estudio de la presente investigación. El Tribunal Fiscal emite la RTF N.º 00549-Q-2024, de fecha 24 de febrero de 2024, y lo constituye como precedente de observancia obligatoria mediante Acta de Sala Plena N.º 2024-01. En este, el máximo órgano resolutor administrativo-tributario determina que la suspensión del plazo prescriptorio durante un procedimiento contencioso tributario sí resulta aplicable aun cuando el acto sea declarado nulo, aunque opera

de forma limitada por los plazos legales para resolver los recursos impugnativos, sin extenderse indefinidamente.

Finalmente, se presenta como contraste el más reciente hito. Con fecha 30 de enero de 2026, el Tribunal Constitucional emite la STC N.º 99/2026 con Exp. N.º 04068-2023-PA/TC. En esta adopta una postura totalmente opuesta a la del Tribunal Fiscal, en concordancia con un criterio propio de su especialidad. Este defiende que los actos administrativos viciados con nulidad carecen de eficacia jurídica originariamente, por lo cual no están habilitados para producir efectos prescriptivos ni suspensivos; alegar lo contrario implicaría admitir como eficaz una situación jurídica que jamás debió existir.

En ese caso, habiéndose presentado una reconstrucción cronológica de los hitos más relevantes que giran en torno a la pregunta de investigación, se advierte que esta controversia no puede ser tomada a la ligera dado que no se trata de una situación aislada ni reciente, es el cúmulo de casi dos décadas de cambios normativos que nunca lograron resolver el tema de fondo. A tal grado que, en un intento por suplir estas lagunas, se emitió jurisprudencia que terminó por fragmentarse y arribó a conclusiones opuestas sobre la misma interrogante: ¿puede un acto nulo suspender la prescripción tributaria? Por tanto, es imperativo resolver esta divergencia, la misma que trasciende a un mero interés académico, debido a que repercute directamente en la seguridad jurídica del contribuyente y en la predictibilidad de la actuación de la Administración Tributaria.

Por consiguiente, el presente artículo se propone examinar las posturas controvertidas del Tribunal Fiscal y el Tribunal Constitucional sobre la suspensión en la prescripción tributaria frente a actos nulos como resultado de un procedimiento contencioso tributario, sin perder de vista las facultades de estas entidades y el tipo de interpretación que implementan, así como la jurisprudencia de la Corte Suprema, del mismo Tribunal Constitucional —en otros casos que conviene traer a colación— y doctrina pertinente. Esta contraposición ha asentado un clima de incoherencia en el sistema jurídico tributario debido a que cada tribunal tiene prioridades diferentes que requieren ser analizadas y valoradas objetivamente. Finalmente, se plantean posibles soluciones que permitan conciliar la legalidad tributaria con las demandas de todo Estado Constitucional de Derecho en protección a los principios y derechos fundamentales.

II. METODOLOGÍA

La presente investigación se desarrolló bajo un enfoque cualitativo, de tipo básico y jurídico-dogmático, nivel descriptivo y explicativo, con diseño no experimental, transversal y documental; para ello, se empleó el análisis documental de normas y jurisprudencia nacional, doctrina especializada y documentos institucionales vinculados con la prescripción tributaria y el trámite de un procedimiento contencioso tributario como causal de suspensión, así como la naturaleza de un acto nulo. Se seleccionaron dos principales resoluciones como materia de análisis, una administrativa-tributaria y otra constitucional: la RTF N.º 00549-Q-2024, de fecha 24 de febrero de 2024, y la STC N.º 04068-2023-PA/TC, de fecha 30 de enero de 2026, respectivamente.

La información fue recopilada mediante la identificación, sistematización y análisis de documentos provenientes de bibliotecas físicas y virtuales, revistas especializadas, repositorios académicos de los cuales se extrajeron tesis y artículos de investigación, así como sitios web oficiales de los tribunales referidos con información de dominio público.

III. LA PRESCRIPCIÓN TRIBUTARIA Y SU SUSPENSIÓN EN UN PROCEDIMIENTO CONTENCIOSO TRIBUTARIO

La prescripción tributaria se define como la extinción que el transcurso del tiempo ejerce sobre las atribuciones y facultades de índole tributario de cada parte de la relación jurídico-tributaria: acreedor (determinación, recaudación, fiscalización y sanción) y deudor tributario (solicitar compensación o devolución). Por medio de esta figura, habiéndose cumplido un determinado plazo, se extinguen las acciones no ejercidas (Lara, 2024). Cabe resaltar que la obligación tributaria no se extingue por prescripción, solo se extingue la acción; en otras palabras, no libera al deudor tributario de su obligación, sino que al vencimiento del plazo prescriptorio, la obligación se mantiene abierta indeterminadamente o hasta que, voluntariamente, el deudor decida cumplir con la misma, lo cual jamás sucede. En resumen, la configuración de la prescripción tributaria cuenta con tres condiciones: 1) el transcurso del tiempo legalmente establecido, 2) la inacción del acreedor quien omite ejercer su facultad de determinación y cobro, y 3) el incumplimiento de la obligación del deudor.

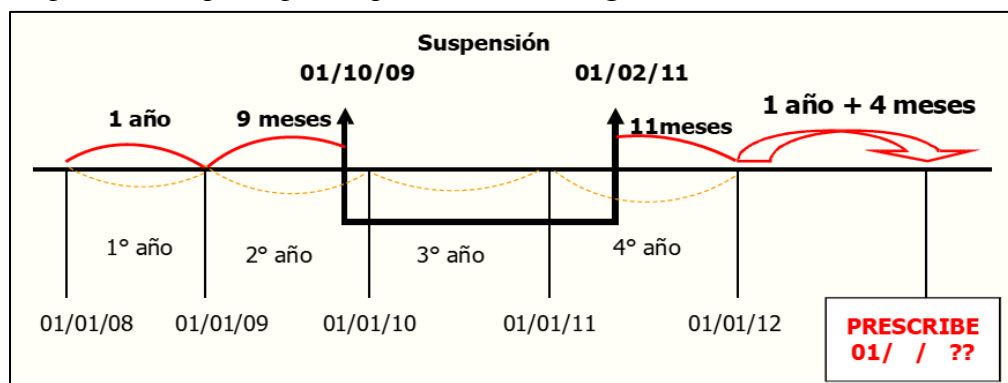
De acuerdo al principio de legalidad en materia administrativa, y al formar parte de la Administración Pública, la Administración Tributaria debe actuar con sujeción a lo establecido por la ley, sin extralimitarse. Por tal motivo, la legislación tributaria contemporánea ha establecido plazos de vigencia durante los cuales, en su rol de acreedor, la Administración puede desplegar distintos mecanismos contra el contribuyente con el propósito de exigir el pago de sus impuestos; de no existir una fecha límite a esta persecución, se vulneraría toda garantía de seguridad jurídica (Peralta, 2022).

Los artículos 44 y 43 del Código Tributario regulan el inicio del cómputo del plazo y el término final de la prescripción, respectivamente. El plazo prescribe en 4 años cuando se declaró y no se pagó; en 6 años, cuando no se declaró ni se pagó; y en 10 años, cuando se trata de agentes retenedores o perceptores no pagadores. Este plazo tiene como referente temporal el 01 de enero del año siguiente a la fecha de uno de los eventos contemplados en el artículo 44 a efectos de determinar el término final de la prescripción (Lara, 2024).

Esta prerrogativa puede interponerse en un procedimiento tributario o proceso judicial de conformidad con los plazos señalados. No obstante, la normativa contempla una figura relevante para el presente análisis que incide en el transcurso de estos plazos, la suspensión. Como se mencionó en acápites anteriores, la suspensión únicamente detiene el cómputo del plazo prescriptorio durante el tiempo de duración del hecho legalmente establecido; cuando este concluye el cómputo se reanuda, contabilizando el plazo transcurrido. En el siguiente gráfico se puede apreciar un ejemplo de aplicación de la suspensión:

Figura N.º 1

Suspensión del plazo prescriptorio de una obligación tributaria declarada e impaga



Fuente: Defensoría del Contribuyente y Usuario Aduanero – CXV Seminario de Derecho Tributario. “La prescripción en materia tributaria”.

Elaboración: Ministerio de Economía y Finanzas

Esta obligación tributaria prescribe a los 4 años de iniciada. En ese sentido, se toma como punto de referencia el 01 de enero de 2008, a partir del cual transcurre un año de haberse computado el plazo prescriptorio. Sin embargo, desde el 01 de enero de 2009 se computaron 9 meses hasta el 01 octubre de este año, en dicha fecha se presentó un evento condicionante cuyo desarrollo concluyó el 01 de febrero de 2011, siendo su duración de 1 año y 4 meses, tiempo en el que estuvo paralizado el plazo prescriptorio y que no se contabiliza. Desde el día siguiente de esta fecha, se retomó el cómputo del plazo. Transcurrieron 11 meses hasta el 01 de enero de 2012, por lo que en total se contabilizaron 2 años y 8 meses. A continuación, a fin de determinar cuándo prescribe la obligación, se adiciona el tiempo que falta por transcurrir, siendo este de 1 año y 4 meses para que se cumplan los 4 años. Finalmente, se tiene que la fecha de prescripción de la obligación tributaria es el 01 de mayo de 2013.

Del mismo modo, en virtud del artículo 46 del citado código, el plazo de prescripción de la AT para determinar, exigir el pago e imponer sanciones se suspende durante la tramitación del procedimiento contencioso tributario.

En ese sentido, es de particular importancia para el siguiente análisis citar el actual penúltimo párrafo del artículo 46 del Código Tributario:

Para efectos de lo establecido en el presente artículo, la suspensión que opera durante la tramitación del procedimiento contencioso tributario o de la demanda contencioso administrativa, en tanto se dé dentro del plazo de prescripción, no es afectada por la declaración de nulidad de los actos administrativos o del procedimiento llevado a cabo para la emisión de los mismos. En el caso de la reclamación o la apelación, la suspensión opera sólo por los plazos establecidos en el presente Código Tributario para resolver dichos recursos, reanudándose el cómputo del plazo de prescripción a partir del día siguiente del vencimiento del plazo para resolver respectivo. (Código Tributario, 1996, Decreto Legislativo 816, art. 46)

No obstante, la formulación del mencionado texto legal ha originado una evidente controversia interpretativa que impacta en los principios de predictibilidad de la norma y la seguridad jurídica, como se explicará a continuación.

IV. EL TRIBUNAL FISCAL Y LA RTF N.º 00549-Q-2024: UNA INTERPRETACIÓN HISTÓRICA Y TELEOLÓGICA DE LA NORMA

A fin de desarrollar el análisis comparativo de este artículo, se presenta primero la Resolución del Tribunal Fiscal N.º 00549-Q-2024, publicada en el Diario Oficial “El Peruano”, de fecha 24 de febrero de 2024. Mediante la misma se resuelve una queja presentada contra SUNAT, en la cual se cuestiona un procedimiento de cobranza coactiva. La quejosa alegó la prescripción de la acción para exigir el cobro de la deuda; sin embargo, fue declarada no ha lugar. Alega que la Administración Tributaria no tomó en consideración el penúltimo párrafo del artículo 46 del Código Tributario, indicando que el plazo de prescripción fue suspendido únicamente durante los plazos máximos para resolver el recurso de reclamación y apelación; siendo así, afirma que dicho plazo habría vencido, cuando la acción se encontraba prescrita.

En primer lugar, en cumplimiento a su precedente de observancia obligatoria recaído en la Resolución N.º 00226-Q-2016, el Tribunal Fiscal señala que procede su intervención en la vía de queja sobre la prescripción, cuando la deuda se encuentre en cobranza coactiva, siempre y cuando sea previamente deducido ante el ejecutor coactivo y, correspondiéndole emitir pronunciamiento, fuera denegado lo solicitado en contravención al Código Tributario o fuera omitido.

En segundo lugar, este tribunal se propuso determinar si en procedimientos contenciosos tributarios —en los que no se haya declarado la nulidad de los actos administrativos referentes a la deuda de la cual se ha invocado la prescripción de las acciones de la Administración Tributaria o la nulidad del procedimiento para su emisión— opera la causal de suspensión del plazo prescriptorio, respecto a la tramitación del procedimiento contencioso tributaria, solo durante los plazos destinados a la resolución de los recursos impugnativos.

Dicha premisa ha dado paso al planteamiento de dos interpretaciones significativas: Primera, la suspensión por el trámite del procedimiento contencioso tributario opera durante los plazos legalmente establecidos para resolver los recursos impugnativos solo si en el referido procedimiento se ha declarado la nulidad de los actos administrativos que comprendan la deuda de la cual se ha alegado la prescripción, o de su mismo procedimiento de emisión. Segunda, la suspensión por esta causal opera, en todos los casos, solo durante los plazos legalmente establecidos para resolver los recursos impugnativos, a pesar de que en este procedimiento no se haya declarado la nulidad de los actos administrativos que contengan dicha deuda.

En ese sentido, el Tribunal Fiscal adoptó la primera interpretación mediante Acta de Reunión de Sala Plena N.º 2024-01 del 16 de febrero de 2024, el cual tiene carácter vinculante. Este órgano resolutivo funda su criterio en dos fundamentos centrales:

En primer término, recurre a una interpretación histórica: antes de cualquier modificación, era factible sostener que la sola tramitación del procedimiento (reclamación o apelación) generaba la suspensión del plazo de prescripción. Con la modificación introducida por el Decreto Legislativo N.º 981, el legislador agregó una aclaración según la cual, si el acto administrativo que comprende la deuda o el procedimiento mediante el cual se emite es declarado nulo, dicha nulidad no suprime la suspensión ya aplicada durante el trámite. Posteriormente, con la modificación del Decreto Legislativo N.º 1311 se precisó que, en la reclamación o apelación, la suspensión se computa únicamente dentro de los plazos legales con los que cuenta la AT para resolver a fin de evitar que, ante la declaración de nulidad, el plazo de prescripción permanezca paralizado y se extienda por más tiempo de lo razonable. Esta fue la *ratio legis* que abordó el Tribunal y que justificarían tales modificaciones (Expediente N.º 11749-2023, 2024).

En segundo término, mediante una interpretación teleológica, explica que la finalidad de la suspensión es actuar a favor de quien tiene la titularidad de una facultad —en este caso, la Administración Tributaria— y que, por diversas circunstancias, no puede ejercerla momentáneamente. En tal sentido señala que, detrás una correcta determinación y cobro de una obligación tributaria, existe un interés público que también requiere protección (Expediente N.º 11749-2023, 2024).

Por este motivo, con el propósito de asegurar su interpretación, constituyó la presente resolución como precedente de observancia obligatoria que dispone textualmente lo siguiente:

La causal de suspensión del cómputo del plazo de prescripción, referida a la tramitación del procedimiento contencioso tributario, opera solo durante los plazos establecidos para resolver los recursos de impugnación si en el mencionado procedimiento se ha declarado la nulidad de los actos administrativos que contienen la deuda respecto de la cual se ha alegado la prescripción de las acciones de la Administración Tributaria o del procedimiento llevado a cabo para su emisión. (Expediente N.º 11749-2023, 2024, p. 13)

V. EL TRIBUNAL CONSTITUCIONAL Y LA STC N.º 04068-2023-PA/TC: NATURALEZA JURÍDICA DE UN ACTO NULO

En contraposición a la resolución del Tribunal Fiscal, se expone la siguiente sentencia del Tribunal Constitucional N.º 99/2026 con Exp. N.º 04068-2023-PA/TC, publicada el 30 de enero de 2026 en su portal web, que corresponde a un proceso de amparo contra la SUNAT y el Tribunal Fiscal. La recurrente solicitó la nulidad parcial de la RTF N.º 04631-A-2021, del 28 de mayo de 2021, y la inaplicación de la Única Disposición Complementaria Transitoria del Decreto Legislativo N.º 1433, que modifica el artículo 155 de la Ley General de Aduanas, y la prescripción de la facultad de cobro de la SUNAT. Afirma que esta fue aplicada inconstitucionalmente para desestimar la prescripción y que atenta contra el principio de seguridad jurídica. Cabe señalar que no es materia de análisis la aplicación retroactiva de la norma citada que se revisa en la sentencia, por lo que no será abordada.

Abordando brevemente los hechos, la Administración notificó a la recurrente las resoluciones de división con la determinación de tributos e imposición de multas. Estos actos fueron impugnados mediante recurso de reclamación, que fue resuelto mediante Resolución de Gerencia N.º 000393000/2016-000001, del 22 de enero de 2016, el cual declaró la nulidad parcial de la fiscalización.

Es imperativo en el presente artículo descifrar el razonamiento que el Tribunal Constitucional realiza sobre la aplicación de la suspensión en procedimientos que concluyen con la nulidad de los actos administrativos, pues asume una posición sustancialmente contradictoria al Tribunal Fiscal, discrepancia jurisprudencial objeto principal de la problemática y materia de análisis.

Primeramente, el Tribunal Constitucional consideró necesario pronunciarse sobre la procedencia de la demanda de amparo dado que la cuestión se encontraba tramitándose en sede administrativa. Indica que la vía de amparo resulta idónea puesto que el caso abordado requería de tutela de urgencia, en vista de que la demandante venía cuestionando la actuación de la Administración Tributaria desde hace más de 10 años; ergo, cualquier demora adicional concerniente a su remisión a la vía ordinaria significaría una decisión perjudicial ante el peligro de irreparabilidad de su derecho que origina el hecho de que la deuda tributaria cuestionada estuviera siendo exigida coactivamente, la SUNAT había trabado embargo en forma de retención contra la accionante (Expediente 04068-2023-PA/TC, 2026).

De este modo, el Tribunal Constitucional se propuso determinar si, en el caso de la accionante, la aplicación del citado Dec. Legislativo N.º 1433 para defender la vigencia del plazo de prescripción procede en concordancia con los principios constitucionales de legalidad y seguridad jurídica.

En ese sentido, como argumento central, el Tribunal Constitucional sostiene que el plazo prescriptorio en el ámbito tributario puede suspenderse durante un procedimiento

contencioso tributario, para casos de reclamación o apelación, únicamente cuando los actos administrativos emitidos por la Administración Tributaria hayan sido declarados válidos. *Contrario sensu*, si tales actos están viciados de nulidad no pueden desplegar efectos jurídicos válidos como la suspensión del plazo de prescripción. Dicho en breves líneas, la suspensión resulta constitucionalmente válida siempre y cuando, en la conclusión del procedimiento, los actos administrativos no incorporen vicios de nulidad que afecten su validez y, por ende, su eficacia jurídica (Expediente 04068-2023-PA/TC, 2026).

Consentir lo contrario sería igual a reconocer con eficacia las decisiones desprovistas de validez, lo cual podría acarrear un abuso por parte de la Administración Tributaria quien, en ejercicio de sus funciones, podría expedir innumerables actos con manifiesta nulidad con la intención de interrumpir o suspender el plazo de prescripción (Expediente 04068-2023-PA/TC, 2026).

Este tribunal explica que, al Código Tributario, resulta aplicable supletoriamente la Ley de Procedimiento Administrativo General – Ley N.º 27444 (en adelante “LPAG”) en lo que concierne a la validez de los actos administrativos y causales de nulidad, dado que la mencionada ley se sitúa como el ordenamiento pilar que dirige la actuación de toda la Administración Pública, lo cual incluye a la Administración Tributaria, por lo que resulta compatible. La nulidad imposibilita reconocer como válidos a actos que nunca debieron existir; por ello, el artículo 12 de la LPAG prevé que tiene efectos *ex tunc*, es decir, declarativos y retroactivos a la fecha del acto viciado (Expediente 04068-2023-PA/TC, 2026).

En consecuencia, el Tribunal Constitucional decidió declarar inaplicable por inconstitucional al caso concreto el Decreto Legislativo N.º 1433 y el artículo 46 del Código Tributario, conforme a la interpretación constitucional explicada. Siendo así, proclamó prescrita la facultad de la SUNAT para determinar y cobrar tributos, así como para aplicar multas relativo a determinados periodos a favor de la recurrente.

VI. RESULTADOS Y DISCUSIÓN

En este apartado se muestran los resultados obtenidos en el contraste y examinación de las resoluciones objeto de estudio con respecto a la cuestión de validez o no de un acto nulo a fin de habilitar la suspensión del plazo de prescripción tributaria, habiéndose declarado en la culminación de un procedimiento contencioso tributario. Estos se explican a continuación.

6.1. Análisis de los criterios empleados por cada tribunal: aportes doctrinarios y jurisprudenciales

Como se pudo apreciar en la sección anterior, cada tribunal partió de una interpretación y enfoque diferente con respecto a la misma figura de la suspensión durante la tramitación de un procedimiento contencioso tributario que finaliza con la declaración de nulidad de los actos administrativos respecto de la deuda tributaria y la aplicación del artículo 46 del Código Tributario. No obstante, este punto de tensión requiere el enfrentamiento de los criterios empleados para cada razonamiento. Para ello, se pone a disposición del lector el siguiente cuadro comparativo que permitirá sintetizar en ideas clave la postura del Tribunal Fiscal y el Tribunal Constitucional:

Tabla N.º 1

Cuadro comparativo entre las posturas del Tribunal Fiscal y el Tribunal Constitucional

<i>Criterios</i>	<i>Tribunal Fiscal</i>	<i>Tribunal Constitucional</i>
<i>Tipo de resolución</i>	Queja RTF N.º 00549-Q-2024 (21/02/2024)	Amparo Exp N.º 04068-2023-PA/TC (30/01/2026)
<i>Naturaleza del tribunal</i>	Máximo órgano resolutor administrativo en materia tributaria y aduanera	Máximo intérprete constitucional
<i>Método de interpretación</i>	Histórico y teleológico	Constitucional
<i>Tipo de regla</i>	Precedente de observancia obligatoria (Sala Plena N.º 2024-01)	Aplicable al caso concreto
<i>¿Puede inaplicar la ley (art. 46 del Código Tributario)?</i>	No, no es un órgano jurisdiccional. Por tanto, se sujeta al principio de legalidad.	Sí, los jueces tienen esta competencia atribuida por el art. 138 de la Const.
<i>¿La suspensión opera pese a la declaración de la nulidad del acto?</i>	Sí, pero opera dentro de los plazos legales para resolver los recursos impugnatorios.	No, el acto nulo no suspende la prescripción tributaria.
<i>Efectos de la nulidad</i>	No afecta la suspensión, el plazo de prescripción es igualmente paralizado de manera temporal.	Tiene efectos <i>ex tunc</i> , es decir, retroactivos a la fecha del acto viciado.
<i>Justificación</i>	➤ Proteger la recaudación como interés público. ➤ Evitar la extensión indefinida del proceso.	➤ El acto nulo carece de eficacia jurídica originaria. ➤ Evitar abuso de la AT en el pronunciamiento deliberado de actos nulos.

Fuente: Elaboración propia.

La suspensión de la prescripción se sostiene en la imposibilidad fáctica o jurídica que presenta la AT para determinar y exigir el cobro de la deuda; por tal motivo, la figura de la suspensión tiene como resultado que el cómputo de la prescripción no transcurra mientras se mantenga el impedimento, en este caso, el procedimiento contencioso tributario (Villalobos, 2025).

Se entiende por procedimiento contencioso tributario aquella vía procedimental que tiene como propósito que los contribuyentes ejerzan su derecho de contradicción contra las

decisiones de la AT (resolución de determinación, orden de pago, etc.) que puedan causarle agravio. Como explica Sevillano (2023, como se cita en Peralta, 2025) “se le da la oportunidad a la Administración para que pueda corregir sus propios errores o, en su defecto, que un Tribunal Administrativo pueda revisar la legalidad de la decisión administrativa recurrida, antes de someter la decisión administrativa al control del órgano jurisdiccional” (p. 25). Dicha vía se comprende de dos fases: 1) interposición del recurso de reclamación frente al órgano emisor del acto que genera agravio; y 2) la interposición del recurso de apelación del acto administrativo dictado por el órgano previo ante el Tribunal Fiscal, órgano resolutorio colegiado que cierra la vía administrativa de cuestionamiento.

En ese sentido, corresponde realizar la siguiente precisión. La norma IX del Título Preliminar del Código Tributario regula la aplicación supletoria para este cuerpo normativo, la misma señala que:

En lo no previsto por este Código o en otras normas tributarias podrán aplicarse normas distintas a las tributarias siempre que no se les opongan ni las desnaturalicen. Supletoriamente se aplicarán los Principios del Derecho Tributario, o en su defecto, los Principios del Derecho Administrativo y los Principios Generales del Derecho. (Código Tributario, 1996, Decreto Legislativo 816, art. IX del T.P.)

De la mención previa, se infiere que la materia tributaria no es ajena al derecho administrativo general, siempre que no sea contradictoria ni desnaturalice la norma tributaria.

Expuesto el marco teórico previo, corresponde explicar el funcionamiento de la nulidad de los actos administrativos tributarios. La nulidad es una institución jurídico-procesal que se produce como consecuencia del incumplimiento de los requisitos de validez formales o sustanciales del mismo acto, el cual impide surtir efectos a cualquier otro acto expedido que devenga del acto declarado nulo.

En cuanto a los efectos de la nulidad aplicados a los actos administrativos tributarios, esta se caracteriza por retrotraer el procedimiento al momento del mismo en el que se originó el vicio de nulidad. Villalobos (2025) alude a Mier (2001) cuando indica que la doctrina es unánime al asegurar que los efectos producidos por un acto nulo se desvanecen. También apunta a Morón Urbina (2011), quien explica que “la presunción de validez del acto desaparece con la declaración de su nulidad conforme a las normas del derecho administrativo general” (p. 58).

De tal modo que, a manera de ejemplo, si en un procedimiento contencioso tributario —cualquiera sea la etapa, reclamación o apelación— se declara la nulidad de una resolución de determinación, la misma se retrotrae y acarrea la nulidad de todo el procedimiento, así como de los actos emitidos posteriormente y vinculados al anulado, como si jamás hubiesen sido expedidos. Por lo tanto, al haber sido activada la suspensión del plazo prescriptorio como efecto de la tramitación del procedimiento contencioso tributario, dada la impugnación de estas decisiones administrativas, se deduce que nunca hubo suspensión, por lo que el plazo de prescripción nunca fue paralizado (Villalobos, 2025).

En esa línea, se recuerda al lector la regla interpretativa aplicada por el Tribunal Fiscal en la RTF N.º 00549-Q-2024, que categorizó como precedente de observancia obligatoria:

La causal de suspensión del cómputo del plazo de prescripción, referida a la tramitación del procedimiento contencioso tributario, opera solo durante los plazos establecidos para resolver los recursos de impugnación si en el mencionado procedimiento se ha

declarado la nulidad de los actos administrativos que contienen la deuda respecto de la cual se ha alegado la prescripción de las acciones de la Administración Tributaria o del procedimiento llevado a cabo para su emisión. (Expediente N.º 11749-2023, 2024, p. 13)

Para efectos aclaratorios, la suspensión del plazo de prescripción para determinar y/o cobrar la obligación tributaria opera durante el transcurso del procedimiento contencioso tributario, desde la fecha en que el contribuyente interpone el recurso de reclamación y, de existir apelación, hasta la fecha de notificación de la resolución del Tribunal Fiscal que declara la nulidad del acto administrativo objeto de cuestionamiento.

En este aspecto, la situación descrita omite pronunciarse sobre escenarios preocupantes, lo cual permite advertir una abierta vulneración al principio de seguridad jurídica, sustento esencial de la prescripción. No solo se está desconociendo la naturaleza y efectos de la nulidad *per se*, sino que siembra las condiciones para generar un efecto perverso: bajo una interpretación *contrario sensu* a lo citado, la suspensión del plazo de prescripción durante un procedimiento contencioso tributario, en caso no se declare la nulidad del acto administrativo cuestionado, podría terminar extendiéndose excesivamente, sobrepasando el plazo legalmente establecido para resolver los recursos impugnativos (Herrera, 2024). Este escenario puede funcionar como un incentivo negativo para los funcionarios, quienes con el fin de impedir que se retome el cómputo de la prescripción vencido el plazo legal de resolución de la reclamación o apelación, evitarían declarar la nulidad del acto o del procedimiento, a efectos de ganar más tiempo para ejercer sus facultades de determinación, cobro y sanción.

Al respecto, se presenta el Expediente N.º 2051-2016-PA/TC, de fecha 12 de noviembre de 2020, donde el Tribunal Constitucional explica el derecho fundamental a un plazo razonable, en materia tributaria, como parte del derecho al debido procedimiento. Pese a que el procedimiento contencioso tributario se inicia a solicitud de parte (mediante la reclamación o apelación), lo cual demanda que la Administración Tributaria ejecute una actividad (resolver los recursos impugnativos), no es menos cierto que tal actividad debe realizarse en los plazos legales determinados, dado que estos son las referencias temporales con las que cuentan los privados que aguardan una respuesta célere a su reclamo. En consecuencia, el exceso de tiempo (tras el vencimiento del plazo legal) usado por la Administración para terminar de resolver no debe ser considerado como parte del periodo de actividad administrativo; por el contrario, debe evaluarse como inactividad o mora (Expediente N.º 2051-2016-PA/TC, 2020). Esta no puede ser premiada en ningún caso, ya sea que en el procedimiento se haya declarado la nulidad como en aquellos donde se confirme la validez de los actos emitidos.

Resultan acertadas las palabras de García Novoa (2006) cuando señala que la seguridad jurídica en materia tributaria debe reflejarse en términos de previsibilidad. Se busca optar por una previsibilidad objetiva de las situaciones jurídicas de los contribuyentes, punto central en la conceptualización de un derecho protegido en atención a un conjunto normativo que demanda la obligación de dar determinada cantidad de dinero (tributos) al Estado, como lo es el ordenamiento tributario.

Finalmente, conforme explica Burga (2022), el derecho constitucional es una rama del derecho transversal que también emana su observancia por parte del derecho tributario, a fin de que la potestad tributaria actúe sujeta a la Carta Magna. por lo mismo su ejercicio tiene límites. El Estado debe ponderar los objetivos o metas del interés público con los derechos privados del contribuyente evitando que sean objeto de ejercicio abusivo, de esta forma el *ius imperium* es legítimo. Entonces, si bien se reconoce a la potestad tributaria como facultad

exclusiva del Estado, vital para la recaudación de tributos en beneficio del bienestar social, este debe desplegarse en el marco de los principios tributarios y aquellos que conforman el Estado Constitucional de Derecho. No se tratan de otras normas tributarias en añadidura, pues su incumplimiento no incide solamente en el particular, sino en todo el ordenamiento. Este proceder forma parte de la corriente de “constitucionalización del derecho” que en el último siglo se ha venido implementando con mayor intensidad.

Aun cuando existan diferentes métodos de interpretación jurídica —entre los cuales se discutió la interpretación histórica y teleológica empleada por el Tribunal Fiscal— en situaciones que requieren un análisis constitucional, resultan ser insuficientes para entender el alcance de la norma, por lo cual es sumamente conveniente recurrir a interpretaciones constitucionales de doctrina y judicaturas especializadas como el Tribunal Constitucional que brinden una fundamentación de mayor peso. Una de ellas ya fue referida en acápites anteriores, recaída en el Exp. N.º 2051-2016-PA/TC sobre el exceso del plazo legal en la actividad de la Administración Tributaria y que precede a la resolución analizada del Tribunal Fiscal.

No obstante, si el lector ya había asumido que el enfrentamiento entre ambos tribunales es sustancialmente problemático, a ello se suma la jurisprudencia emitida por la Corte Suprema de Justicia de la República, órgano resolutorio jurisdiccional al igual que el Tribunal Constitucional que, aunque enriquece el debate, también complica el panorama. La Casación N.º 15230-2025, Lima, de fecha 22 de octubre de 2025, planteó la cuestión abordada en el presente artículo: ¿un procedimiento contencioso tributario, que concluye con la declaración de nulidad, suspende el plazo prescriptorio de las facultades de la Administración Tributaria?

Si bien el máximo órgano del Poder Judicial coincide en la misma respuesta que el Tribunal Fiscal —afirmando que sí es válido— el argumento aplicado es divergente, dado que la Corte Suprema incorpora una distinción dogmática no desarrollada ni por el Tribunal Fiscal ni el Tribunal Constitucional que implica abordar la diferencia entre nulidad de actos concretos y la nulidad de todo el procedimiento. En términos generales señala que, aun cuando el Tribunal Fiscal declare la nulidad de actos administrativos tributarios, la misma no afecta la validez del procedimiento *per se* y los efectos jurídicos (en este caso, suspensivos) que produzca, dado que la finalidad de dicha declaratoria es que la Administración expida un nuevo pronunciamiento dentro del mismo procedimiento de fiscalización. Afirmar que la suspensión afecta la validez de este procedimiento supondría ignorar la diferencia primordial entre una nulidad que invalida íntegramente el procedimiento y otra que solo incide en actos administrativos determinados que deben ser anulados para la emisión de uno nuevo dentro del mismo procedimiento (Casación N.º 15230-2025/Lima, 2025).

No obstante, la Corte Suprema también señaló una salvedad en el mismo fundamento, por la cual la suspensión del plazo prescriptorio no es aplicable cuando los actos administrativos cuestionados surgen de procedimientos originariamente nulos, verbigracia, si se emite una resolución de determinación sin la respectiva notificación al inicio del procedimiento. Este escenario se separa de la situación expuesta en el acápite anterior, en ese caso, considera que la declaración de nulidad sí tuvo un carácter radical, lo cual afectaría la sola existencia del procedimiento, en consecuencia, no es posible reconocer un efecto suspensivo.

Por ende, se puede colegir los diferentes enfoques estudiados por cada tribunal: a) el Tribunal Fiscal se pronuncia sobre cuándo opera la suspensión del plazo de prescripción en procedimientos contenciosos tributarios dentro de los plazos legales; b) el Tribunal

Constitucional determina si los actos nulos producen efectos suspensivos en la prescripción; y c) la Corte Suprema dispone la clase de nulidad que no afecta la suspensión del plazo aludido.

La jurisprudencia citada merece un análisis propio y detenido; sin embargo, para efectos de no dilación, no será abordada en el presente artículo, sin perjuicio de que en una próxima oportunidad pueda extenderse esta investigación.

Finalmente, corresponde concluir esta sección realizando una somera, pero importante acotación. El Tribunal Fiscal es un órgano resolutorio de índole administrativo; por consiguiente, su actuación siempre se encuentra supeditada al principio de legalidad. El lector ha podido identificar los rasgos de inconstitucionalidad detectados en la interpretación del Tribunal Fiscal; no obstante, no se puede perder de vista que la dificultad también radica en que la Administración Pública, que incluye a la Administración Tributaria, no está facultada para inaplicar una norma legal que detecte como inconstitucional en ejercicio del control difuso. El artículo 138 de la Constitución Política otorga competencia a los jueces para inaplicar normas legales y con rango de ley cuando estas sean contrarias a la Constitución.

Desde el año 2005 al 2014, el Tribunal Constitucional implementó la figura del “control difuso administrativo”¹⁶. Por medio de esta, se permitía que los órganos y tribunales de la Administración también puedan ejercer dicho control a fin de inaplicar normas legales por inconstitucionales. Sin embargo, mediante la STC. N.º 04293-2012-PA/TC, se eliminó dicha figura alegando que vulnera el artículo 138 que otorga solo al juez esta facultad exclusiva.

De hecho, incluso desde antes de su eliminación, la jurisprudencia emitida evidenció su cambio de postura. A efectos de ilustrar, se tiene la STC N.º 0506-2007-PA/TC, que resolvió una cuestión en la cual el Tribunal Fiscal aplicó el control difuso, declarando fundado el amparo a razón de que este tribunal administrativo no ejerce funciones jurisdiccionales.

En ese sentido, para determinar si el ejercicio del control difuso es legítimo, esta diferenciación de competencias es esencial. Estos órganos, a pesar de tener la capacidad de emitir decisiones definitivas en el área administrativa y de contar con independencia funcional, no satisfacen los requisitos dispuestos en el artículo 139 de la Constitución sobre principios y derechos jurisdiccionales, para ser estimados como órganos judiciales. Por lo tanto, no están facultados para declarar inaplicable una ley por juzgarla de inconstitucional (Quiñonez & Ventura, 2025). Por este motivo, Antezano (2017) advierte que, al carecer de dicha facultad, los órganos resolutores en materia tributaria quedan atrapados en un dilema competencial, pues deben resolver conforme a la ley vigente en respeto al principio de legalidad que rige a la Administración Tributaria. Aun así, lo enunciado explica, pero no justifica, la existencia del criterio asumido por el Tribunal Fiscal en la resolución estudiada. Empero, aún es posible sopesar y reiterar la importancia que tienen otras vías para la revisión de actos emitidos por la Administración, que se explicarán en el siguiente apartado.

6.2. Posibles soluciones y oportunidades de mejora

Habiendo realizado la evaluación y crítica correspondiente, es pertinente brindar aportaciones preliminares que encaminen las controversias abordadas. En primer lugar, con respecto a la problemática central, se plantea que la causal de suspensión del plazo de prescripción por la tramitación del procedimiento contencioso tributario debe operar, en todos los casos, solamente durante los plazos legales establecidos para la resolución de los recursos

¹⁶ Precedente vinculante establecido en el Exp. N.º 3741-2004-AA/TC (Caso Salazar Yarlequé).

impugnatorios (reclamación y apelación). La autora coincide con Herrera (2024) en que la nulidad de los actos administrativos o del procedimiento para su emisión no debe constituir un requisito indispensable para que la suspensión se mantenga hasta el vencimiento de los plazos dispuestos a los funcionarios para resolver. Aun cuando este procedimiento no declare nulo el acto y confirme su validez, la suspensión debe operar solo hasta el plazo legal máximo en función al principio de seguridad jurídica y el derecho a un plazo razonable. Además, es apropiado estudiar la duración de la suspensión del plazo prescriptorio en otras causales de aplicación, conforme se enuncia a continuación.

Otra consideración que vale la pena rescatar y que fue omitida en el precedente del Tribunal Fiscal comprende el hecho de que solo considera los plazos legales de la reclamación y apelación en un procedimiento contencioso tributario como el plazo máximo para aplicar la suspensión; empero, no incluye la tramitación de una demanda contenciosa administrativa. Cabe inferir que esta omisión se puede deber a que la resolución del Tribunal Fiscal objeto de análisis situaba su contexto en el procedimiento; por tal motivo, se exhorta su incorporación al precepto señalado. Por la *praxis* de un proceso judicial, su omisión puede resultar más perjudicial. Dado que la interpretación actual no la contempla, mientras dure el proceso judicial de hecho y sin considerar su plazo legal, la prescripción continuaría suspendida, sin interesar la gran cantidad de años que se suele invertir en estos procesos, generando incertidumbre jurídica (Villalobos, 2025).

En segundo lugar, se acoge la propuesta de cambio normativo de Peralta (2025) al artículo 154 del T.U.O. del Código Tributario. Este artículo regula la jurisprudencia de observancia obligatoria que se debe tener presente en materia tributaria:

Las resoluciones del Tribunal Fiscal que interpreten de modo expreso y con carácter general el sentido de normas tributarias, las emitidas en virtud del artículo 102, las emitidas en virtud a un criterio recurrente de las Salas Especializadas o de la Oficina de Atención de Quejas, así como las emitidas por los Resolutores - Secretarios de la Oficina de Atención de Quejas por asuntos materia de su competencia, constituyen jurisprudencia de observancia obligatoria para los órganos de la Administración Tributaria, mientras dicha interpretación no sea modificada por el mismo Tribunal, por vía reglamentaria o por ley. En este caso, en la resolución correspondiente el Tribunal señala que constituye jurisprudencia de observancia obligatoria y dispone la publicación de su texto en el diario oficial El Peruano (p. 62).

Tal cual se puede deducir del artículo citado, la Administración Tributaria se entiende vinculada a la jurisprudencia del Tribunal Fiscal; no obstante, deja un vacío normativo que recae en los órganos administrativos en lo que respecta a la observancia de los precedentes vinculantes del Tribunal Constitucional y la Corte Suprema de Justicia de la República.

Sin entrar en tanto detalle sobre la naturaleza de los precedentes vinculantes, estos conciernen reglas generales establecidas a partir de un caso concreto y que permiten resolver casos semejantes a aquel por el cual fue creado. En esa línea, Peralta (2025) explica que los jueces, por mandato constitucional, ejercen control de legalidad y constitucionalidad de las decisiones administrativas, verbigracia, a través del proceso contencioso administrativo; en consecuencia, las autoridades y colegiados administrativos también se encuentran vinculados a estos precedentes.

Por ende, y dado que el derecho tributario no puede permanecer cerrado a su especialidad normativa a efectos de fomentar la seguridad jurídica en los contribuyentes, la

citada autora busca aclarar cualquier duda sobre la jurisprudencia e interpretaciones a seguir, así como evitar, en la medida de lo posible, que el contribuyente acuda a un órgano jurisdiccional si las instancias administrativas pretendieran apartarse de los precedentes vinculantes del Tribunal Constitucional y la Corte Suprema. En ese sentido, propone la siguiente reforma:

Artículo 154°.- Jurisprudencia de observancia obligatoria Las resoluciones del Tribunal Constitucional, de la Corte Suprema y del Tribunal Fiscal que interpreten de modo expreso y con carácter general el sentido de normas tributarias, las emitidas en virtud del Artículo 102, las emitidas en virtud a un criterio recurrente de las Salas Especializadas, así como las emitidas por los Resolutores - Secretarios de Atención de Quejas por asuntos materia de su competencia, constituirán jurisprudencia de observancia obligatoria para los órganos de la Administración Tributaria y el Tribunal Fiscal, mientras dicha interpretación no sea modificada por el Tribunal Constitucional, la Corte Suprema y el Tribunal Fiscal, por vía reglamentaria o por Ley. En este caso, en la resolución correspondiente el Tribunal Constitucional, la Corte Suprema y el Tribunal Fiscal señalarán qué regla constituye jurisprudencia de observancia obligatoria y dispondrá la publicación de su texto en el diario oficial El Peruano (pp. 63-64).

Por otra parte, analizando estas circunstancias desde una mirada desprovista de idealizaciones, es muy probable que la SUNAT y el propio Tribunal Fiscal igualmente se planteen alejarse de estos precedentes, lo cual refuerza la factibilidad de la propuesta normativa en el sentido de que la Administración Tributaria no podrá oponer como excusa la sujeción al principio de legalidad, dado que la misma norma deriva a la observancia de tales criterios vinculantes.

En tercer lugar, en relación con la carencia de competencia de la Administración Tributaria para aplicar control difuso administrativo, se contemplan las vías actuales a las cuales es posible recurrir ante la vulneración de principios o derechos fundamentales que deben ser reforzadas. Se señalan dos vías disponibles. La primera es el proceso contencioso administrativo, que requiere el agotamiento de la vía administrativa con la resolución del Tribunal Fiscal para interponer demanda judicial. Sobre esta, la autora se ha pronunciado en acápites previos de la presente sección. Asimismo, se exhorta que, en la configuración de la suspensión, se pueda incluir a la causal de tramitación de la demanda contencioso administrativa a fin de que opere dentro de su plazo legalmente establecido para su resolución y evite que se paralice excesivamente el plazo de prescripción. Por otra parte, la segunda vía corresponde al proceso constitucional de amparo, el cual también presenta complejidades debido a que requiere el agotamiento de la vía previa¹⁷, salvo excepciones; aun así, es el espacio ideal para alegar la vulneración de principios y derechos fundamentales, así como solicitar la inaplicación de una norma legal al caso concreto (Loayza, 2019), como ocurrió con la sentencia del Tribunal Constitucional materia de análisis.

No obstante, es conveniente reflexionar sobre las palabras de León Pinedo (2022), el solo respeto irrestricto a la naturaleza de una categoría jurídica permite alcanzar una mayor predictibilidad en las decisiones emitidas y, en consecuencia, una plena seguridad jurídica para el contribuyente. Optar por categorías que resulten convenientes para obtener los efectos esperados de un acto, especialmente con fines maliciosos, resulta en todo lo contrario. Desde

¹⁷ Artículo 7 del NCPC: “No proceden los procesos constitucionales cuando: (...) 4. No se hayan agotado las vías previas, salvo en los casos previstos por este código y en el proceso de hábeas corpus [...]”.

esta perspectiva, si bien es idónea una reforma legislativa como la señalada a manera de propuesta, la solución no puede limitarse a ello. Se necesita una articulación coherente entre el derecho constitucional, derecho tributario y derecho administrativo, de tal forma que los efectos de la nulidad de un acto sean consistentes tanto en la jurisprudencia judicial como administrativa.

Siendo así, con respecto a la pregunta, ¿puede un acto nulo suspender el plazo de prescripción tributaria?, los resultados evidencian los siguientes aspectos. En relación a la postura adoptada por el Tribunal Constitucional en el Exp. N.º 04068-2023-PA/TC, los actos viciados con nulidad carecen de eficacia jurídica originaria; por consiguiente, no pueden generar efectos suspensivos sobre el plazo prescriptorio. Esto coincide con lo expuesto por Villalobos (2025), quien señala que la doctrina es unánime al afirmar que los efectos de un acto declarado nulo desaparecen. En concordancia a ello, Simón Navarro (2021), en su investigación sobre los efectos y alcances de la nulidad de los actos administrativos frente a la suspensión de la prescripción tributaria, sostiene que la legislación y la jurisprudencia que consienten esta suspensión pese a la nulidad menoscaban el principio de seguridad jurídica, deviniendo en inconstitucionales; esto debido a que existe una situación imputable solo a la Administración Tributaria, la cual no debería ser trasladada al contribuyente. Dicho en otras palabras, los resultados evidencian que el criterio del Tribunal Constitucional se sustenta en doctrina consolidada y producción académica especializada sobre el presente problema jurídico.

De igual manera, con respecto a la importancia de que la suspensión no se dilate indefinidamente, los resultados coinciden con lo señalado por García Novoa (2006), quien manifiesta que la seguridad jurídica tributaria debe entenderse en términos de previsibilidad objetiva en lo que concierne al contribuyente. Broussier (2021) refuerza lo antedicho cuando explica que el derecho a un plazo razonable, como parte del debido proceso, demanda que la actuación estatal se despliegue dentro lapsos temporales legalmente previsibles a fin de que la carga de la incertidumbre no recaiga desmedidamente sobre el contribuyente. Ello armoniza con la postura del Tribunal Constitucional, sobre la trascendencia de fijar límites temporales, independientemente de la existencia o no de una declaración *a posteriori* de la nulidad del acto.

Por otra parte, en relación a la postura adoptada por el Tribunal Fiscal en la RTF N.º 00549-Q-2024, los resultados evidencian que este órgano resolutor sostiene una interpretación histórica y teleológica para validar la suspensión de la prescripción, incluso cuando el acto es declarado nulo al culminar el procedimiento, dentro de los plazos legales para resolver los recursos impugnatorios. Aun con esto último, dicha postura contradice lo defendido por Simón Navarro (2021) y Villalobos (2025) quienes asumen el criterio de que los efectos de la nulidad se retrotraen hasta el momento en que se originó el vicio de acuerdo a la normativa administrativa base contenida en la LPAG; en consecuencia, nunca fue válida la aplicación de la suspensión.

En ese sentido, también se opone a lo sostenido por Burga (2022), quien indica que la potestad tributaria del Estado debe ejercerse imperativamente dentro del marco de principios que caracterizan un Estado Constitucional de Derecho. Esa misma línea siguen Durán y Mejía (2011), quienes respaldan una aplicación conjunta del Código Tributario y la LPAG, la cual exige presenciar en los procedimientos tributarios la observancia obligatoria de los requisitos generales de validez y motivación del acto administrativo. Permanecer con un enfoque cerrado para la interpretación del artículo 46 del Código Tributario, como es el caso del Tribunal Fiscal, se aleja de una lectura sistemática amparada por la gran mayoría de la doctrina.

VII. CONCLUSIONES

A manera de conclusión, es preciso resaltar que el Estado entiende que tanto el interés público como los derechos de los contribuyentes son sumamente relevantes, sobre todo tratándose de un Estado Constitucional de Derecho; sin embargo, es frecuente que estos objetivos colisionen en materia tributaria; por lo tanto, siempre se debe buscar ponderar y adoptar un papel integrador.

La prescripción tributaria es el mecanismo por el cual se extinguen las facultades de determinación, cobro y sanción de la Administración Tributaria por su falta de ejercicio dentro de un determinado tiempo y el incumplimiento de pago del deudor. En ese sentido, tiene como fundamento el principio de seguridad jurídica por la cual se garantiza que la exigencia respecto a las obligaciones tributarias no es indefinida.

Es por lo mismo que la suspensión del plazo de prescripción por la tramitación de un procedimiento contencioso tributario tampoco puede ser indefinida, sino que su tiempo límite debe ajustarse al plazo legal establecido para que los funcionarios resuelvan los recursos impugnativos (reclamación y apelación) en virtud al derecho a un plazo razonable. En esa línea, del análisis realizado, se colige que tampoco existe justificación constitucional para que la continuación del cómputo del plazo prescriptorio opere únicamente en aquellos casos en los que se haya declarado la nulidad del acto administrativo o del procedimiento de su emisión, sobre todo si es altamente controversial la legitimidad de esta nulidad en el ámbito tributario que atenta contra su propia naturaleza administrativa aplicable a la rama.

Se han presentado propuestas de mejora que permitan acoplar la materia tributaria con la materia constitucional y que la primera no quede rezagada a aplicar el principio de legalidad que, sin perjuicio de tratarse de un principio rector, no puede encasillar a la Administración Tributaria al mero cumplimiento de la norma legal, cuando la propia ley puede resultar inconstitucional.

VIII. REFERENCIAS BIBLIOGRÁFICAS

- Antezano, D. (2017). El control difuso en sede administrativa: una visión desde la perspectiva de los precedentes del Tribunal Constitucional y la doctrina constitucional en el Perú. *Cuadernos Jurídicos Ius et Tribunalis*, 3, 107-114. https://www.researchgate.net/publication/335901319_El_control_difuso_en_sede_administrativa_Una_vision_desde_la_perspectiva_de_los_precedentes_del_tribunal_constitucional_y_la_doctrina_constitucional_en_el_Peru
- Brousser, C. (2021). El derecho a un plazo razonable desde la dimensión convencional del debido proceso legal. *Revista Científica Internacional VIII*(1), 203-214. <https://dialnet.unirioja.es/descarga/articulo/8070343.pdf>
- Burga, J. (2022). *Tributación y derechos fundamentales: Los principios constitucionales como límite al poder tributario en la legislación peruana*. Obtenido de IUS360 - El portal jurídico de IUS ET VERITAS: <https://ius360.com/tributacion-y-derechos-fundamentales-los-principios-constitucionales-como-limite-al-poder-tributario-en-la-legislacion-peruana-jean-burga/>

- Casación N.º 15230-2025/Lima. (2025). *Sentencia de casación*. Corte Suprema de Justicia de la República. Quinta Sala de Derecho Constitucional y Social Transitoria. <https://drive.google.com/file/d/1RSm-2dZZAtDjuMhmS7WfuW0NbnMb7qTI/view?usp=sharing>
- Cortez, W. (2024). *Conflictos jurisprudenciales en la prescripción tributaria, a propósito de la RTF No. 00549-Q-2024*. (Gálvez & Dolorier Abogados). MunizLaw: <https://estudiomuniz.pe/conflictos-jurisprudenciales-en-la-prescripcion-tributaria-a-proposito-de-la-rtf-no-00549-q-2024/>
- Durán, L. & Mejía, M. (2011). La Aplicación Conjunta del Código Tributario y la LPAG en los Procedimientos Tributario. Particular Referencia a la Motivación del Acto Administrativo de Naturaleza Tributaria. *Derecho & Sociedad*, 36, 235-246. <https://revistas.pucp.edu.pe/index.php/derechoysociedad/article/view/13230/13841>
- Expediente N.º 02051-2016-PA/TC. (2020). *Sentencia del Tribunal Constitucional sobre Industrial Paramonga SAC*. Tribunal Constitucional del Perú. <https://tc.gob.pe/jurisprudencia/2020/02051-2016-AA.pdf>
- Expediente N.º 11749-2023. (2024). *Resolución del Tribunal Fiscal N.º 00549-Q-2024*. Ministerio de Economía y Finanzas. Tribunal Fiscal del Perú. https://www.mef.gob.pe/contenidos/tribu_fisc/jurisprude/acuer_sala/2024/resolucion/2024_Q_00549.pdf
- Expediente N.º 04068-2023-PA/TC. (2026). *Sentencia del Tribunal Constitucional sobre Kallpa Generación S.A.* Tribunal Constitucional del Perú. <https://www.tc.gob.pe/jurisprudencia/2026/04068-2023-AA.html>
- García Novoa, C. (2006). Aplicación de los tributos y seguridad jurídica. *Derecho & Sociedad*, 27, 28-41. <https://revistas.pucp.edu.pe/index.php/derechoysociedad/article/view/17150/17440>
- Gilmalca, O. (2016). La prescripción en materia tributaria. *CXV Seminario de Derecho Tributario*. Lima, Perú: Ministerio de Economía y Finanzas. Informe N.º 064-2003-SUNAT/2B0000. https://www.mef.gob.pe/defensoria/boletines/CXV_dcho_tributario_2016.pdf
- Herrera, M. (2024). *Informe jurídico sobre la RTF N.º 00549-Q-2024: la tramitación del procedimiento contencioso tributario como causal de suspensión de la prescripción tributaria* (Trabajo de Suficiencia Profesional para optar el Título de Abogada). Pontificia Universidad Católica del Perú, Lima, Perú. <https://tesis.pucp.edu.pe/bitstreams/1f25a715-5fda-4c11-8bbe-16f49d6d3148/download>
- Herrera, M. (2024). *¿Seguridad jurídica para el contribuyente?: La inaplicación de criterios jurisprudenciales contenidos en sentencias del Tribunal Constitucional que no constituyen precedentes vinculantes en las decisiones de la Corte Suprema y el Tribunal Fiscal en materia tributaria* (Trabajo académico para optar el título de Segunda Especialidad en Derecho Tributario). Pontificia Universidad Católica del Perú, Lima, Perú. <https://tesis.pucp.edu.pe/server/api/core/bitstreams/9b7ee7a7-bb86-451d-8b36-9a2aef5922e3/content>

- Lara, J. (2024). La prescripción tributaria: Un ejercicio interpretativo de los artículos 43 y 44 del Código Tributario. *IUS ET VERITAS*(69), 233-247. <https://revistas.pucp.edu.pe/index.php/iusetveritas/article/view/30779/27343>
- León, S. (2021). Nulidad, sí; revocatoria, no: en resguardo de la seguridad jurídica. *Revista ADVOCATUS*, 42, 305-324. <https://revistas.ulima.edu.pe/index.php/Advocatus/article/view/5770/5539>
- Loayza, F. (2020). El control de convencionalidad en sede administrativa: un mecanismo para la defensa de los contribuyentes. *THEMIS*(76), 145-160. <https://revistas.pucp.edu.pe/index.php/themis/article/view/22632/21793>
- Peralta, L. (2022). *Lo que debemos saber sobre la prescripción en materia tributaria*. Obtenido de IUS360 - El portal jurídico de IUS ET VERITAS: <https://ius360.com/lo-que-debemos-saber-sobre-la-prescripcion-en-materia-tributaria-luisa-peralta-aquino/>
- Peralta, M. (2025). *El conflicto jurisprudencial de los precedentes judiciales en materia tributaria y su vinculación para los órganos administrativos en el Perú* (Trabajo de investigación para optar el Grado Académico de Maestro en Tributación y Política Fiscal). Universidad de Lima, Lima, Perú. <https://repositorio.ulima.edu.pe/bitstream/handle/20.500.12724/22719/Trabajo%20con%20turnitin%20-%2020162740%20Peralta%20Miranda%2C%20Maria%20Elena.pdf?sequence=1&isAllowed=y>
- Simón, Y. (2021). *Efectos y alcances de la declaración de nulidad de los actos administrativos, emitidos por la Administración Tributaria respecto a la suspensión del plazo prescriptorio* (Trabajo de Investigación para optar por el grado académico de Magíster en Derecho Tributario). Pontificia Universidad Católica del Perú, Lima, Perú. <https://tesis.pucp.edu.pe/bitstreams/6f0ee0f8-8e84-45d4-af04-d288aa6772f9/download>
- Quiñones, M. & Ventura, M. (2025). *Inaplicación del Control Difuso en el Tribunal Fiscal según la Casación N.º 16618-2023* (Trabajo de Suficiencia Profesional para optar el Título Profesional de Abogado). Universidad Peruana de Ciencias Aplicadas, Lima, Perú. <https://repositorioacademico.upc.edu.pe/bitstreams/a842b047-7ba0-52a2-abac-05f35a0812e1/download>
- Villalobos, S. (2025). *La suspensión del plazo prescriptorio de la deuda tributaria y la afectación a la seguridad jurídica* (Tesis para optar el Grado Académico de Maestro en Derecho con mención en Política Fiscal y Tributación). Universidad Nacional Federico Villareal, Lima, Perú. <https://repositorio.unfv.edu.pe/server/api/core/bitstreams/d532e196-463e-4b4b-9418-5fc19b35385c/content>