10.18800/themis.202601.003

PRECEDENTES Y SEGURIDAD JURÍDICA: EL DESAFÍO DE LA COHERENCIA JURISPRUDENCIAL EN MATERIA TRIBUTARIA

PRECEDENT AND LEGAL CERTAINTY: THE CHALLENGE OF CONSISTENCY IN TAX CASE LAW

Julio Marroquín Minaya*
Pontificia Universidad Católica del Perú

This article analyzes the role of precedents in peruvian tax law and how the coexistence of conflicting rulings issued by the Tax Court, the Judiciary, and the Constitutional Court reveals a structural flaw within the tax legal system. This issue goes beyond mere interpretative discrepancies, manifesting as precedents with contradictory legal standards that undermine fundamental rights, such as equality before the law, as well as core constitutional principles, including legal certainty and predictability.

In response to this interpretative asymmetry across the different instances, the study demonstrates that this jurisprudential chaos cannot be resolved endogenously within the Tax Court or the Judiciary. Therefore, it posits that the realignment of the system must stem primarily from a proactive intervention by the legislator through technical and timely reforms designed to provide stability and predictability to tax legislation.

Keywords: Precedents; Tax Court; legal certainty; fundamental rights; predictability.

El presente artículo analiza el papel que desempeñan los precedentes en el derecho tributario peruano y cómo la coexistencia de pronunciamientos opuestos entre el Tribunal Fiscal, el Poder Judicial y el Tribunal Constitucional evidencia una falla estructural en el sistema jurídico tributario, la cual no se reduce a meras divergencias interpretativas, sino que se manifiesta en la emisión de precedentes con criterios opuestos, lo que vulnera derechos fundamentales como la igualdad ante la ley, así como principios constitucionales como la seguridad jurídica y la predictibilidad.

Ante esta asimetría interpretativa en las diferentes instancias, el estudio demuestra que el caos jurisprudencial no puede solucionarse de manera endógena al interior del Tribunal Fiscal o el Poder Judicial, por lo que se postula que la reconducción del sistema debe provenir principalmente de una intervención proactiva del legislador, mediante reformas técnicas y céleres orientadas a dotar de estabilidad y predictibilidad a la legislación tributaria.

Palabras clave: Precedentes; Tribunal Fiscal; seguridad jurídica; derechos fundamentales; predictibilidad.

* Abogado. Magíster en Derecho Constitucional por la Pontificia Universidad Católica del Perú. Asesor especialista del Tribunal Fiscal del Ministerio de Economía y Finanzas del Perú. Código ORCID: https://orcid.org/0009-0002-1918-528X. Contacto: a20173803@pucp.edu.pe

Nota del Editor: El presente artículo fue recibido por el Consejo Ejecutivo de THĒMIS-Revista de Derecho el 16 de diciembre de 2025, y aceptado por el mismo el 26 de junio de 2026.

I. INTRODUCCIÓN

Durante la última década, el sistema tributario peruano ha experimentado una creciente complejidad normativa e interpretativa, producto no solo de sucesivas reformas legislativas, sino también de un marcado incremento en la litigiosidad de las acotaciones realizadas por la Administración Tributaria, tanto a nivel administrativo como judicial.

En este escenario de creciente conflictividad entre los contribuyentes y la Administración Tributaria, el Tribunal Fiscal ha dejado de ser percibido como una instancia de cierre en materia tributaria, dando paso a un modelo en el que el Poder Judicial asume un rol cada vez más protagónico en la interpretación y aplicación de los contenidos normativos, lo que ha llevado a que un número creciente de contribuyentes opte por litigar hasta las últimas instancias del Poder Judicial, incluida la Corte Suprema[1], en busca de un pronunciamiento que ampare sus pretensiones.

Esta transformación ha traído consigo beneficios importantes, como un mayor control jurisdiccional sobre la actuación de la Administración Tributaria; sin embargo, también ha generado una preocupante discrepancia a nivel jurisprudencial, marcada por la coexistencia de precedentes claramente contradictorios. En efecto, cada instancia ha ido construyendo sus propios criterios con una fuerza vinculante limitada o encapsulada, siendo que los expedidos por el Tribunal Fiscal solo vinculan a la propia Administración Tributaria, los del Poder Judicial obligan únicamente a sus órganos jurisdiccionales, y los del Tribunal Constitucional, aunque formalmente tienen eficacia general, algunas veces han enfrentado resistencia de parte de la Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria[2] (en adelante, SUNAT).

Frente a este escenario, el objetivo principal de este artículo es determinar si las contradicciones jurisprudenciales, originadas principalmente por una evidente dispersión de órganos resolutivos que actúan en planos competenciales superpuestos, poseen la capacidad de solucionarse de forma endógena, es decir, al interior del propio sistema de justicia; o si, por el contrario, la superación de esta falla estructural requiere un rol proactivo y excluyente del legislador.

En tal sentido, la coexistencia de estos precedentes parciales y, en ocasiones, abiertamente contradictorios, termina por debilitar la coherencia del sistema y vulnerar la seguridad jurídica, incrementando innecesariamente la litigiosidad en materia tributaria.

II. EL PRECEDENTE COMO INSTRUMENTO DE SEGURIDAD JURÍDICA EN EL ESTADO CONSTITUCIONAL

El presente capítulo tiene como objetivo principal desarrollar una aproximación conceptual a la figura del precedente y al principio constitucional de seguridad jurídica, así como examinar la estrecha relación que existe entre ambos en el marco del Estado Constitucional de Derecho. Para tal fin, se propone un análisis de las definiciones y características más relevantes de la figura del precedente desde una perspectiva teórica y comparada, prestando especial atención a su función normativa en los sistemas jurídicos contemporáneos.

Asimismo, se abordará el principio de seguridad jurídica como una garantía institucional y principio constitucional implícito, cuya observancia y concreción otorgan confianza y previsibilidad en la actuación de los órganos encargados de interpretar y aplicar el derecho.

A. El concepto de precedente: más allá del caso concreto

La doctrina del precedente tiene su origen en la tradición jurídica anglosajona, también conocida como *common law*, que se caracteriza porque las decisiones judiciales no solo resuelven casos particulares, sino que adquieren un valor normativo, creando reglas jurídicas de aplicación general para casos futuros similares, consagrándose así el **principio *stare decisis*** (estar a lo decidido), según el cual los tribunales deben resolver los casos posteriores conforme a las decisiones anteriores, asegurando la coherencia, predictibilidad y estabilidad jurídica (Landa Arroyo, 2010, pp. 212-215).

En ese sentido, Peczenik conceptualiza al precedente como una **razón jurídicamente autoritativa (*authoritative reason*)** que se introduce en el discurso argumentativo y que debe o debería ser utilizada para justificar y fundamentar una decisión jurídica. Desde la perspectiva del juzgador que

[1] De acuerdo con el Portal Estadístico del Poder Judicial, en el año 2024 los juzgados contencioso-administrativos con subespecialidad en materia tributaria y aduanera –específicamente los Juzgados 18 al 22– registraron un incremento sostenido de su carga procesal desde el año 2020, lo que refleja una creciente judicialización de los conflictos tributarios en el Perú.

[2] Cabe precisar que, si bien en el presente artículo se hará referencia principalmente a la SUNAT por ser la entidad encargada de la Administración de la mayor parte de los tributos internos, las reflexiones desarrolladas resultan igualmente aplicables en lo pertinente a las demás administraciones tributarias, tales como las municipalidades, el Organismo Supervisor de la Inversión en Energía y Minería, el Organismo Supervisor de Inversión Privada en Telecomunicaciones, entre otras; en el ejercicio de sus respectivas competencias tributarias.

enfrenta un caso posterior, el precedente constituye un patrón establecido por reglas o principios contenidos en una decisión previa que debe ser seguida, lo cual, a su vez exige la construcción de una norma basada en el precedente –ya sea bajo la forma de regla o de principio– sustentada en la analogía entre casos similares. De este modo, el autor caracteriza al precedente no solo como una guía, sino como una herramienta que permite alcanzar la coherencia del sistema al funcionar como una razón de exclusión que limita las justificaciones posibles para el juez, graduando su naturaleza según su nivel de fuerza normativa, aspecto que abordaré más adelante (1997, pp. 467-475).

De igual modo, también se puede definir al precedente como la decisión que determina qué normas deben adscribirse a una disposición jurídica y qué casos deben subsumirse bajo ellas, siendo importante precisar que el precedente no es la sentencia en su totalidad, sino la 'norma adscrita' contenida en la ***ratio decidendi*** o razonamiento principal que sustenta el fallo, la cual adquiere el carácter de una regla jurídica universalizable que sirve de modelo para resolver casos futuros mediante la analogía (Negrete Cárdenas, 2022, pp. 6-8).

De este modo, la obligatoriedad del precedente se presenta bajo dos dimensiones complementarias: (i) una **vinculación vertical**, en mérito la cual las decisiones de tribunales superiores son vinculantes para los tribunales inferiores; y (ii) la **vinculación horizontal**, que alude a la auto vinculación de un tribunal a seguir sus propias decisiones anteriores, salvo circunstancias excepcionales que justifiquen un apartamiento motivado. En ese sentido, podemos afirmar que el precedente supera el ámbito del caso particular que le dio origen y adquiere una dimensión normativa de alcance general, consolidándose como un instrumento esencial para garantizar la seguridad jurídica en el marco del Estado Constitucional (Landa Arroyo, 2010, pp. 213-214).

En otras palabras, el término 'precedente' alude a los criterios jurídicos desarrollados en las decisiones judiciales, los cuales poseen una función orientadora y sirven como parámetros interpretativos para la resolución de casos futuros similares.

Al respecto, Taruffo precisa que el "verdadero precedente se encuentra constituido o puede encontrarse constituido, por una decisión que posteriormente es considerada como una regla que también se aplica a los casos siguientes" (2016, p. 332). Asimismo, añade que el precedente se define en función de dos factores: (i) la ***ratio decidendi*****,** entendida como la regla jurídica que califica a los hechos jurídicos concretos y controvertidos, que fundamenta la decisión y que puede proyectarse a casos futuros similares[3]; y (ii) la necesaria analogía entre los hechos del caso originario y los hechos del caso posterior, de este modo, para que la *ratio decidendi* sea aplicable en una nueva controversia, deberá existir una **similitud sustancial entre las circunstancias fácticas** de ambos casos (p. 332).

Desde esta perspectiva, será el segundo juez –y no el primero– quien verdaderamente convierte una decisión en precedente, ya que al aplicar o adoptar la *ratio decidendi* de un caso anterior a un nuevo conflicto con hechos sustancialmente similares, reconoce su eficacia de precedente. Esto también muestra que los hechos del caso son fundamentales para saber si la regla jurídica del precedente puede aplicarse o no (Taruffo, 2016, pp. 332-333). En tal sentido, de no existir una correspondencia relevante entre los hechos del caso anterior y el nuevo, el juez podrá usar técnicas como el *distinguishing,* el *overruling*, el *limiting*, entre otras; a efectos de no aplicar el precedente establecido.

Por otro lado, Ferrer, al analizar la teoría del precedente de Taruffo, propone considerar cuatro dimensiones fundamentales para captar plenamente el concepto de precedente (2016, pp. 179-180). Estas dimensiones son: institucional, objetiva, estructural y de eficacia.

Con relación a la **dimensión institucional**, se hace referencia a la estructura organizativa del Poder Judicial y las relaciones de autoridad entre tribunales. Por ejemplo, en el caso del Perú, el sistema judicial está estructurado jerárquicamente, de modo que los tribunales inferiores deben observar las decisiones adoptadas por los tribunales superiores. Además, la Corte Suprema cumple una función nomofiláctica, que consiste en asegurar la correcta aplicación del derecho objetivo a casos específicos y en promover la uniformidad jurisprudencial a nivel nacional[4].

[3] Cabe señalar que, para Taruffo (2016), los *obiter dicta* comprenden aquellos argumentos o consideraciones formulados por el juez que no constituyen la parte esencial del fallo y que, por tanto, carecen de fuerza vinculante, aunque pueden tener un valor orientador o ilustrativo en una fundamentación jurídica posterior.

[4] Según Vilela, Taruffo vincula la función nomofiláctica a la teoría general del derecho conocida como universalismo jurídico, conforme a la cual el derecho está compuesto por normas generales y abstractas que deben aplicarse de manera uniforme por los jueces, mediante la subsunción de los casos particulares en dichas normas. No obstante, esta visión 'perfecta, sin lagunas o contradicciones, uniforme y estática' del derecho no se refleja plenamente en la realidad. Frente a ello, Taruffo plantea la alternativa del particularismo jurídico, cuyo principio fundamental es que la decisión judicial debe

La **dimensión objetiva**, por su parte, se vincula con la identificación precisa de aquello a lo que se atribuye eficacia de precedente, esto es, la regla o criterio que efectivamente condiciona decisiones futuras, también denominada *ratio decidendi*, en contraste con el *obiter dictum*, que constituye la parte meramente persuasiva de la decisión; no obstante, advierte que dicha determinación dependerá en gran medida de la interpretación que realice el juez posterior.

En tercer lugar, tenemos la **dimensión estructural** que aborda el cómo se presenta el precedente en la práctica judicial, ya sea mediante la referencia a un único precedente, a una jurisprudencia consolidada (recurrente), o bien surge a partir de múltiples precedentes en conflicto, los cuales generaban situaciones de incertidumbre o caos jurisprudencial.

Finalmente, la **dimensión de eficacia** analiza la intensidad y vinculatoriedad con la que un precedente condiciona la decisión judicial posterior. Ferrer, siguiendo a Taruffo, propone una escala gradual de eficacia, que abarca desde la obligación absoluta de seguir un precedente, pasando por distintos grados intermedios donde el juez puede apartarse justificadamente, hasta llegar a una mera eficacia persuasiva o ejemplificativa sin obligación vinculante (2016, pp. 180-181).

Al respecto, Peczenik señala que existen cuatro niveles o categorías de vinculación normativa que un precedente puede tener en un caso posterior (1997, p. 463). Estos niveles se diferencian por el grado de obligatoriedad y las consecuencias jurídicas de no seguirlos:

a) **Vinculación formal (*formal bindingness*):** en este nivel, una sentencia que no respete la obligatoriedad del precedente no es conforme a derecho y, por lo tanto, estará sujeta a ser revocada en apelación. Dentro de esta categoría, Peczenik distingue entre **precedentes estrictamente vinculantes**, esto es, los que deben aplicarse en todos los casos, no sujeta a *overruling;* y **precedentes derrotablemente vinculantes (*defeasibly binding*)**, los que deben aplicarse en todos los casos, a menos que existan excepciones bien definidas.

b) **No formalmente vinculante pero con fuerza (*not formally binding but having force*):** aquí, una sentencia que no sigue el precedente sigue siendo legal, pero es objeto de crítica y podría ser revocada precisamente por ese motivo. Esta categoría se subdivide en (i) **precedentes de fuerza derrotable (*defeasible force*),** es decir, aquellos que debe aplicarse a menos que entren en juego excepciones y (ii) **precedentes de fuerza superable (*outweighable force*)**, los cuales deben aplicarse a menos que existan razones contrapuestas de mayor peso.

c) **No formalmente vinculante y sin fuerza, pero que brinda apoyo adicional (*providing further support*):** una decisión que no hace referencia a este tipo de precedentes sigue siendo legal y puede estar justificada, pero no estará tan bien justificada como si se hubiera invocado el precedente para evidenciar la armonía en el sistema de justicia.

d) **Mera ilustración u otro valor (*mere illustrativeness or other value*):** es el nivel más bajo, donde el precedente sirve únicamente como un ejemplo o referencia ilustrativa, sin imponer una carga justificatoria significativa al juez.

En suma, el precedente, lejos de ser una simple reiteración de decisiones pasadas, constituye una construcción compleja que goza de un papel normativo en los sistemas jurídicos contemporáneos del *civil law* y el *common law*, siendo que su valor radica en la capacidad de proyectar reglas jurídicas desde casos específicos hacia casos futuros que posean similitudes fácticas, aportando estabilidad, coherencia y previsibilidad al orden jurídico. Sin embargo, para comprender plenamente su impacto en el ámbito tributario, resulta indispensable analizar cómo se configuran y operan los distintos tipos de precedentes en el contexto peruano, en especial aquellos emanados del Poder Judicial, del Tribunal Constitucional y del Tribunal Fiscal, sus respectivos efectos jurídicos y su ubicación dentro del sistema de fuentes del Derecho. Esta será la materia del siguiente apartado.

B. Precedente judicial, precedente constitucional y jurisprudencia de observancia obligatoria del Tribunal Fiscal: regulación, ámbito de aplicación y eficacia vinculante

El ordenamiento jurídico peruano reconoce diversas figuras que, si bien comparten la denominación genérica de 'precedente'[5], presentan diferen-

considerar prioritariamente las circunstancias específicas del caso concreto. En esta línea, sostiene que los precedentes constituyen 'islas inestables o provisionales' que representan el único orden posible dentro de un derecho marcado por la complejidad y el desorden. Así, los precedentes pueden otorgar seguridad jurídica en la aplicación del ordenamiento, pero esta seguridad es transitoria, ya que depende de la variabilidad propia de los hechos de cada caso (2024, pp. 244-247).

[5] Antes de la modificación introducida por la Ley 27038, publicada el 31 de diciembre de 1998, el artículo 154 del Código Tributario se refería expresamente como 'precedente' a las resoluciones emitidas con carácter de observancia obligatoria.

cias significativas en cuanto a su fundamento normativo, ámbito de aplicación, eficacia vinculante y mecanismos de modificación. En particular, destacan tres tipos relevantes: el precedente judicial, el precedente constitucional y la jurisprudencia de observancia obligatoria emitida por el Tribunal Fiscal. Todos ellos buscan garantizar uniformidad y seguridad jurídica en la interpretación del Derecho, pero difieren sustancialmente respecto de los órganos obligados a acatarlos, las posibilidades de apartamiento y los procedimientos establecidos para su creación o modificación.

A continuación, se presenta un cuadro comparativo que permite visualizar con claridad las diferencias entre cada uno de ellos:

Cuadro 1:

Aspecto	Tribunal Fiscal (artículo 154[6] del TUO del Código Tributario y artículo VI[7] del TUO de la LPAG)	Poder Judicial (artículo 400[8] del CPC, artículo 36[9] de la LPCA y artículo 22[10] de la LOPJ)	Tribunal Constitucional (artículo VI[11] del NCPC)

[6] Artículo 154.- 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.

De presentarse nuevos casos o resoluciones con fallos contradictorios entre sí, el Presidente del Tribunal deberá someter a debate en Sala Plena para decidir el criterio que deba prevalecer, constituyendo éste precedente de observancia obligatoria en las posteriores resoluciones emitidas por el Tribunal.

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

En los casos de resoluciones que establezcan jurisprudencia obligatoria, la Administración Tributaria no podrá interponer demanda contencioso-administrativa. (2013)

[7] Artículo VI.- Precedentes administrativos

1. Los actos administrativos que al resolver casos particulares interpreten de modo expreso y con carácter general el sentido de la legislación, constituirán precedentes administrativos de observancia obligatoria por la entidad, mientras dicha interpretación no sea modificada. Dichos actos serán publicados conforme a las reglas establecidas en la presente norma.
2. Los criterios interpretativos establecidos por las entidades, podrán ser modificados si se considera que no es correcta la interpretación anterior o es contraria al interés general. La nueva interpretación no podrá aplicarse a situaciones anteriores, salvo que fuere más favorable a los administrados.
3. En todo caso, la sola modificación de los criterios no faculta a la revisión de oficio en sede administrativa de los actos firmes. (2026)

[8] Artículo 400: Precedente judicial

La Sala Suprema Civil puede convocar al pleno de los magistrados supremos civiles a efectos de emitir sentencia que constituya o varíe un precedente judicial.

La decisión que se tome en mayoría absoluta de los asistentes al pleno casatorio constituye precedente judicial y vincula a los órganos jurisdiccionales de la República, hasta que sea modificada por otro precedente.

Los abogados podrán informar oralmente en la audiencia, ante el pleno casatorio.

El texto íntegro de todas las sentencias casatorias y las resoluciones que declaran improcedente el recurso se publican obligatoriamente en el diario oficial, aunque no establezcan precedente. La publicación se hace dentro de los sesenta días de expedidas, bajo responsabilidad. (1993)

[9] Artículo 36.- Requisitos

La medida cautelar se dictará en la forma que fuera solicitada o en cualquier otra forma que se considere adecuada para lograr la eficacia de la decisión definitiva, siempre que de los fundamentos expuestos por el demandante:

1. Se considere verosímil el derecho invocado. Para tal efecto, se deberá ponderar la proporcionalidad entre la eventual afectación que causaría al interés público o a terceros la medida cautelar y, el perjuicio que causa al recurrente la eficacia inmediata de la actuación impugnable.
2. Se considere necesaria la emisión de una decisión preventiva por constituir peligro la demora del proceso, o por cualquier otra razón justificable. No es exigible este requisito cuando se trate de pretensiones relacionadas con el contenido esencial del derecho a la pensión.
3. Se estime que resulte adecuada para garantizar la eficacia de la pretensión.

Para la ejecución de la medida cautelar el demandante deberá ofrecer contracautela atendiendo a la naturaleza de la pretensión que se quiere asegurar.

Tratándose de pretensiones contra actuaciones administrativas con contenido pecuniario, el Juez podrá requerir de una contracautela distinta a la caución juratoria.

Si la resolución final no reconoce el derecho reclamado por el demandante, a pedido de la parte interesada se procede conforme a las reglas establecidas en el Código Procesal Civil para la ejecución de la contracautela. (2019)

[10] Artículo 22.- Las Salas Especializadas de la Corte Suprema de Justicia de la República ordenan la publicación trimestral en el Diario Oficial "El Peruano"de las Ejecutorias que fijan principios jurisprudenciales que han de ser de obligatorio cumplimiento, en todas las instancias judiciales.

Órgano emisor	Tribunal Fiscal (Sala Especializada o Sala Plena).	Sala Constitucional y Social de la Corte Suprema.	Tribunal Constitucional (Pleno).
Eficacia vinculante	Solo órganos de la Administración Tributaria (SUNAT, Organismo Supervisor de la Inversión en Energía y Minería, Organismo Supervisor de Inversión Privada en Telecomunicaciones, entre otros).	Todos los órganos jurisdiccionales, salvo excepción fundada (apartamiento motivado).	Todos los órganos jurisdiccionales y administrativos, sin excepción[12].
Supuestos habilitantes	- Interpretación de modo expreso y con carácter general el sentido de las normas tributarias[13]. - Existencia resoluciones con fallos contradictorios entre sí[14]. - Modificación de un criterio anterior, sea o no vinculante. - Aclaración del sentido de una norma que por su oscuridad genera una duda razonable en su interpretación y, por ello, se dispense de la aplicación de intereses y sanciones respecto de los incumplimientos producidos antes de la aclaración de la norma[15]. - Verificación de criterios reiterados o recurrentes de las Salas Especializadas, de la Oficina de Atención de Quejas o de los Resolutores–Secretarios[16].	Sentencias que fijan principios jurisprudenciales donde expresamente se declare el precedente y se formule la regla jurídica (contencioso-administrativo).	- Existencia de contradicciones jurisprudenciales. - Interpretaciones erróneas de una norma. - Existencia de un vacío legislativo. - Existencia de varias posibilidades interpretativas. - Conductas inconstitucionales con efectos generales. - Modificación de precedente (Sáenz Dávalos, 2022, pp. 271-276).

Estos principios deben ser invocados por los Magistrados de todas las instancias judiciales, cualquiera que sea su especialidad, como precedente de obligatorio cumplimiento. En caso que por excepción decidan apartarse de dicho criterio, están obligados a motivar adecuadamente su resolución dejando constancia del precedente obligatorio que desestiman y de los fundamentos que invocan.

Los fallos de la Corte Suprema de Justicia de la República pueden excepcionalmente apartarse en sus resoluciones jurisdiccionales, de su propio criterio jurisprudencial, motivando debidamente su resolución, lo que debe hacer conocer mediante nuevas publicaciones, también en el Diario Oficial "El Peruano", en cuyo caso debe hacer mención expresa del precedente que deja de ser obligatorio por el nuevo y de los fundamentos que invocan. (1993)

11 Artículo VI.- Precedente vinculante

Las sentencias del Tribunal Constitucional que adquieren la autoridad de cosa juzgada constituyen precedente vinculante cuando así lo exprese la sentencia, precisando el extremo de su efecto normativo, formulando la regla jurídica en la que consiste el precedente. Cuando el Tribunal Constitucional resuelva apartándose del precedente, debe expresar los fundamentos de hecho y de derecho que sustentan la sentencia y las razones por las cuales se aparta del precedente.

Para crear, modificar, apartarse o dejar sin efecto un precedente vinculante se requiere la reunión del Pleno del Tribunal Constitucional y el voto conforme de cinco magistrados.

En los procesos de acción popular, la sala competente de la Corte Suprema de la República también puede crear, modificar o derogar precedentes vinculantes del Poder Judicial con el voto conforme de cuatro jueces supremos, siempre que sean conformes a la interpretación que resulte de las resoluciones del Tribunal Constitucional. La sentencia que lo establece formula la regla jurídica en la que consiste el precedente, expresa el extremo de su efecto normativo y, en el caso de su apartamiento, los fundamentos de hecho y de derecho en que se sustenta. (2021)

12 De conformidad con la sentencia recaída en el Expediente 0024-2003-AI/TC,

> el precedente constitucional tiene por su condición de tal, efectos similares a una ley. Es decir, la regla general externalizada como precedente a partir de un caso concreto se convierte en una regla preceptiva común que alcanza a todos los justiciables y que **es oponible frente a los poderes públicos**. (2005) [el énfasis es nuestro].

13 Cabe señalar que, los criterios interpretativos contenidos en una jurisprudencia de observancia obligatoria, que interpreta de modo expreso y con carácter general una norma tributaria, resultarán aplicables desde la entrada en vigor de la norma interpretada; sin embargo, serán aplicables a todas las actuaciones que efectúe la Administración Tributaria a partir del día siguiente de su publicación. Así lo ha reconocido el propio Tribunal Fiscal en diversa jurisprudencia, tales como las Resoluciones 00178-5-2001, 03311-1-2002, 01501-3-2003, 06826-2-2003 y 07537-3-2007, entre otras; así como la Administración Tributaria, a través del Informe 136-2001-K00000.

14 En este escenario, corresponde que la Sala Plena del Tribunal Fiscal debata las distintas interpretaciones propuestas, a fin de unificar criterios y adoptar una posición vinculante sobre la correcta interpretación normativa.

15 Un ejemplo ilustrativo de este supuesto se presentó con la emisión de la Resolución 05320-9-2021, expedida con carácter de observancia obligatoria, mediante la cual el Tribunal Fiscal dispuso la inaplicación de sanciones e intereses moratorios, debido a que se estableció que la participación del asociado en un contrato de asociación en participación, para efectos del impuesto a la renta, debía calificarse como dividendo u otra forma de distribución de utilidades. Con esta decisión, el Tribunal reconoció que los contribuyentes no debían ser afectados por la coexistencia de criterios interpretativos contradictorios sostenidos previamente tanto por la Administración Tributaria como por el propio Tribunal, evitando así una afectación al principio de seguridad jurídica.

16 A partir de criterios recurrentes, el Tribunal Fiscal ha emitido diversas resoluciones con carácter de precedente de observancia obligatoria, entre las que destacan las Resoluciones 01447-3-2017 (caso sobre la no afectación de la prescripción ganada por la presentación de una solicitud de fraccionamiento); 07441-1-2019 (caso sobre la exigencia de contar con

Supuestos habilitantes	- Cuando se apliquen la norma de mayor jerarquía para la resolución del caso concreto, conforme con el artículo 102 del Código Tributario (Caller Ferreyros & Reyna Farje, 2013, pp. 31-32).		
Facultad de apartamiento del precedente	Los acuerdos de Sala Plena del Tribunal Fiscal, adoptados conforme al Acuerdo 10-2002, son de aplicación obligatoria tanto para los vocales como para la Administración Tributaria, sin posibilidad de inaplicación, salvo que sean modificados por el propio Tribunal, por ley o por reglamento.	Los tribunales de menor instancia 'pueden' apartarse del precedente si existen circunstancias particulares debidamente motivadas (fundamentos de hecho y derecho del apartamiento).	Solo el propio Tribunal Constitucional puede apartarse y modificar su precedente, si se cumplen tres requisitos: - Pleno del Tribunal Constitucional. - Cinco votos conformes. - Motivación expresa del apartamiento.
Forma y requisitos para su creación	La resolución debe: - Declarar expresamente que posee carácter de observancia obligatoria. - Ser publicada en El Peruano.	La sentencia debe: - Fijar principios jurisprudenciales. - Ser publicada en El Peruano.	Sentencia debe: - Señalar expresamente que es precedente. - Formular la regla jurídica aplicable[17]. - Precisar su efecto normativo. - Ser publicada en El Peruano.
Modificación o derogación del precedente	Solo por el propio Tribunal Fiscal, por reglamento o por ley. Se requiere nueva resolución con publicación en El Peruano.	Puede ser modificado por la misma sala con justificación expresa. No se exige mayoría especial, salvo acción popular (4 jueces supremos).	Solo mediante Pleno del Tribunal Constitucional con voto conforme de cinco magistrados. Se requiere de sentencia motivada y publicación.
Prohibición de cuestionamiento posterior (SUNAT)	SUNAT no puede interponer demanda contencioso-administrativa contra jurisprudencias de observancia obligatoria.	No hay prohibición; el precedente puede ser objeto de revisión mediante una demanda de amparo o una nulidad de cosa juzgada fraudulenta.	Obligatoriedad absoluta; el precedente solo puede ser dejado sin efecto por el propio Tribunal Constitucional bajo requisitos estrictos.

Fuente: Elaboración propia

Como puede apreciarse, en términos de eficacia vinculante, el precedente emitido por el Tribunal Fiscal presenta un ámbito de aplicación más restringido que los precedentes judiciales y constitucionales, siendo que su obligatoriedad se circunscribe exclusivamente a los órganos de la Administración Tributaria, como SUNAT, municipalidades, entre otros; sin alcanzar a los órganos jurisdiccionales o al Tribunal Constitucional, lo cual evidencia su naturaleza eminentemente administrativa.

En cambio, el precedente judicial establecido por la Corte Suprema en el marco del proceso contencioso-administrativo posee una vinculatoriedad que se extiende a todos los jueces del país, salvo en los casos en que se justifique debidamente el apartamiento por circunstancias particulares del caso concreto; sin embargo, su eficacia vinculante no se extiende al Tribunal Fiscal ni a la Administración Tributaria, dado que estos no ostentan la condición de órganos jurisdiccionales[18]; sin embargo, ello no impide que dichas entidades deban acatar las decisiones contenidas en resoluciones firmes con autoridad de cosa juzgada emitidas por los tribunales judiciales.

Por su parte, el precedente vinculante del Tribunal Constitucional se origina en un caso concreto que, por su relevancia, permite establecer reglas jurídicas abstractas y generales de aplicación obligatoria para casos futuros sustancialmente iguales. Esta vinculación no se limita a los órganos del Estado,

una medida cautelar firme para suspender los efectos de normas o actos administrativos); 08679-3-2019 (caso sobre compensación a solicitud de parte del impuesto a la renta); 00222-1-2020 (caso sobre la aplicación de la gradualidad cuando no existe deuda exigible); 06741-4-2020 (caso sobre la notificación extemporánea del requerimiento previsto en el artículo 75 del Código Tributario); 03885-8-2021 (caso sobre la compensación a solicitud de parte del ITAN); 01705-4-2022 (caso relativo al plazo prescriptorio aplicable a los pagos a cuenta del impuesto a la renta de tercera categoría); y 03442-1-2024 (caso sobre la devolución de pagos indebidos o en exceso determinados por el propio contribuyente).

17 Mediante la sentencia recaída en el Expediente 03741-2004-AA/TC (caso Salazar Yarlenque), el Tribunal ha establecido que la *ratio decidenci* puede contener dos tipos de reglas jurídicas: (i) reglas procesales, que en virtud del artículo VII del Título Preliminar del Código Procesal Constitucional, permite que el Tribunal establezca un precedente vinculante con efecto erga omnes; y (ii) reglas sustanciales, cuyo fundamento es el principio de supremacía constitucional y fuerza normativa, que permiten estimar una demanda por violación o amenaza de un derecho fundamental, con efectos vinculantes para casos futuros idénticos (2005, fundamento 50).

18 Este tema será abordado en el siguiente capítulo.

sino que también alcanza a los particulares, en la medida en que la regla establecida debe ser aplicada de manera uniforme en situaciones análogas (Landa Arroyo, 2010, pp. 216-217). En ese sentido, el precedente constitucional posee un carácter normativo reforzado, ya que se impone sin excepción a todos los operadores jurídicos –tanto jurisdiccionales como administrativos–, sin posibilidad de inaplicación, salvo por decisión del propio Pleno del Tribunal Constitucional.

Ahora bien, en lo que respecta a la facultad de apartamiento del precedente, se advierten notorias diferencias entre los modelos adoptados por el Tribunal Fiscal, el Poder Judicial y el Tribunal Constitucional, lo que impacta directamente en la coherencia y predictibilidad del sistema jurídico tributario.

En el caso del Tribunal Fiscal, conforme al citado Acuerdo 10-2002, las decisiones adoptadas en Sala Plena tienen carácter obligatorio tanto para los vocales como para la Administración Tributaria, sin admitir posibilidad alguna de apartamiento, ya sea motivado o no. Esta rigidez ha contribuido a consolidar una línea jurisprudencial uniforme y sostenida sin precedentes contradictorios, lo que evidencia una sólida cultura institucional de respeto por el criterio adoptado en sede plena y un espíritu de unidad que dota de previsibilidad a sus decisiones. Si bien es cierto que no todos los criterios resultan necesariamente acertados o compartidos, esta práctica ha contribuido a reforzar la estabilidad y seguridad jurídica en el ámbito tributario-administrativo.

En contraste, los tribunales del Poder Judicial cuentan con una válvula de escape institucional que permite a sus jueces apartarse del precedente judicial, siempre que expresen una motivación razonada basada en fundamentos de hecho y de derecho. Esta apertura, si bien garantiza cierto grado de flexibilidad, ha generado en la práctica una divergencia interpretativa poco favorable para la seguridad jurídica, especialmente en materia tributaria. Ejemplo de ello son los casos vinculados a los intereses moratorios aplicables a los pagos a cuenta[19] o la discusión sobre la prescripción de la acción de la Administración Tributaria para exigir el pago de la deuda tributaria al haber transcurrido en exceso el plazo legal de las instancias administrativas para resolver los recursos interpuestos por el contribuyente[20]. Estas contradicciones pueden atribuirse, en parte, a la aún reciente y limitada especialización del Poder Judicial en temas tributarios, así como a la estructura misma del precedente judicial que permite su relativización caso por caso, a diferencia del modelo del Tribunal Fiscal, donde cualquier modificación requiere necesariamente una convocatoria a Sala Plena para evaluar formalmente el cambio de criterio.

Finalmente, el Tribunal Constitucional representa el estándar más alto de vinculación normativa, ya que sus precedentes constitucionales tienen efecto *erga omnes* y solo pueden ser creados, modificados o dejados sin efecto mediante una decisión adoptada por el Pleno del Tribunal con el voto conforme de al menos cinco magistrados, acompañada de una motivación expresa. Si bien tanto el Poder Judicial como el Tribunal Fiscal han mostrado históricamente respeto por los precedentes constitucionales –como se aprecia en casos emblemáticos como Maxco acerca de intereses moratorios por demora excesiva en la resolución de litigios (Expediente 03525-2021-PA/TC, 2022); o Consorcio Requena acerca de la restricción del control difuso por parte de la Administración Tributaria, en contraposición a lo resuelto en Salazar Yarlenque (Expediente 04293-2012-PA/TC, 2014)–, en los últimos años se ha evidenciado una actitud más renuente por parte de la SUNAT a acatar los precedentes del Tribunal Constitucional. Esto se manifiesta en la persistencia de litigios sobre temas que ya han sido zanjados por el Tribunal,

[19] Mediante la Casación 04392-2013-Lima, se estableció el primer precedente judicial en materia tributaria, determinando que los pagos a cuenta del impuesto a la renta, cuando eran modificados con posterioridad por el propio contribuyente o por la Administración, no generaban la obligación de pagar intereses moratorios. Sin embargo, pese a la existencia del precedente, la Sexta Sala Contencioso Administrativa con subespecialidad en materia tributaria, se apartó del citado precedente en más de una oportunidad (sentencias de vista recaídas en los Expedientes 18536-2016, 5918-2017, 13728-2017, entre otras), hasta que finalmente este criterio fue dejado sin efecto por el precedente judicial recaído en la Casación 6619-2021-Lima, en la que se afirmó que los pagos a cuenta cuentan con reglas propias de determinación, por lo que, al ser rectificados, corresponde aplicar intereses moratorios conforme a dichas reglas.

[20] Mediante el precedente judicial establecido en la Casación 11947-2022-Lima, la Corte Suprema ha precisado que, en materia tributaria, la facultad de la Administración para exigir el pago de la deuda tributaria no se extingue por prescripción aun cuando se haya excedido el plazo legal para resolver los recursos impugnatorios interpuestos antes de la entrada en vigor del Decreto Legislativo 1311. Sin embargo, respecto de los recursos presentados con posterioridad a la vigencia de dicho decreto, sí resulta aplicable la nueva regla introducida en el artículo 46 del Código Tributario –conforme a la Primera Disposición Complementaria Transitoria–, según la cual la suspensión del plazo de prescripción solo opera dentro de los plazos legales establecidos para resolver dichos recursos. Pese a lo expreso del precedente, la Sexta Sala Contencioso Administrativa con subespecialidad en materia tributaria, se apartó de este en la Sentencia de Vista 04357-2022; no obstante, este pronunciamiento parece haber sido dejado sin efecto mediante la Casación 03267-2025-Lima.

como el cobro de intereses moratorios en escenarios de dilación injustificada o la prescripción de deudas como consecuencia de fiscalizaciones prolongadas. Esta resistencia pone en entredicho la efectividad normativa de los precedentes constitucionales y plantea serios desafíos desde una perspectiva de supremacía constitucional y seguridad jurídica tributaria.

Como hemos podido apreciar, los distintos tipos de precedentes –judiciales, constitucionales y administrativos– presentan diferencias importantes en cuanto a su fundamento normativo, alcance vinculante, posibilidades de apartamiento y mecanismos de modificación. Esta diversidad normativa, lejos de constituir un obstáculo en sí misma, puede enriquecer el sistema si se articula de forma coherente y armónica. Sin embargo, en la práctica peruana, la coexistencia de pronunciamientos disonantes entre el Tribunal Fiscal, el Poder Judicial y el Tribunal Constitucional genera escenarios de fricción interpretativa que socavan la autoridad de los precedentes y comprometen la estabilidad del ordenamiento jurídico. Es precisamente en este contexto que se torna indispensable examinar la relación entre los precedentes y la seguridad jurídica, principio esencial del Estado Constitucional que busca asegurar la coherencia, previsibilidad y confianza en la aplicación del derecho.

C. La seguridad jurídica y los precedentes: fundamentos y articulación en el Estado Constitucional

La seguridad jurídica, desde una perspectiva constitucional, se concibe como un "principio estructural, enraizado con el concepto mismo de Estado de Derecho y con las manifestaciones de *rechtsklarheit* (claridad del derecho), *verlässlichkeit* (confiabilidad), *berechenbarkeit* (previsibilidad) y *erkennbarkeit des rechts* (reconocimiento del derecho)" (García Novoa, 2019, pp. 56-57).

El citado principio alude a un **estado de cognoscibilidad, confiabilidad y calculabilidad** del Derecho, que se traduce en un grado razonable de previsibilidad o predictibilidad respecto de la actuación de los poderes públicos y de la colectividad, siempre dentro de los cauces de la legalidad (Espinoza-Saldaña Barrera, 2016, pp. 45-47). En tal sentido, podemos afirmar que la seguridad jurídica no busca garantizar una certeza absoluta –imposible de lograr en un ordenamiento jurídico dinámico y complejo–, sino de ofrecer un marco normativo estable que permita a las personas planificar su conducta y proyectar sus decisiones.

Al respecto, Pino considera que la seguridad jurídica consiste en la posibilidad de identificar, de manera razonablemente confiable y compartida, las consecuencias que el Derecho atribuye a un determinado caso, no solo en términos de previsibilidad empírica, sino de corrección normativa. Ello implica que la seguridad jurídica no se agota en anticipar lo que de hecho decidirá un juez u órgano administrativo, sino que se vincula a la exigencia de que dichas decisiones respondan a criterios normativos coherentes, universalizables y conformes a derecho (2023, pp. 264-266).

Asimismo, el citado autor plantea que la seguridad jurídica no es un valor absoluto, sino relativo y multidimensional, lo que significa que sus alcances y contenidos varían según la perspectiva desde la que se analice y el contexto institucional en el que se aplique. En tal sentido, desde el punto de vista de quien lo invoque o adopte, es posible distinguir dos dimensiones complementarias: la seguridad jurídica primaria, vinculada a los ciudadanos; y la seguridad jurídica secundaria, referida a las instituciones que aplican el Derecho.

Desde la perspectiva de los ciudadanos, esto es, la dimensión primaria, la seguridad jurídica exige fundamentalmente cognoscibilidad normativa y previsibilidad decisional. Esto implica que las personas puedan conocer el contenido de las normas vigentes, identificar con claridad lo que está permitido, prohibido u obligado; y anticipar, con un margen razonable de certeza, las decisiones que adoptarán los órganos aplicadores. Por otro lado, desde la perspectiva de los órganos de aplicación del Derecho, es decir, la dimensión secundaria, la seguridad jurídica exige la existencia de criterios compartidos y estables de corrección de las decisiones. Estos criterios incluyen acuerdos sobre la identificación de las fuentes del Derecho, reglas interpretativas claras y la existencia de una autoridad interpretativa capaz de garantizar uniformidad (Pino, 2023, pp. 272-273).

A estos enfoques se suma lo señalado por Garrido, para quien la seguridad jurídica se estructura sobre tres elementos centrales: certeza jurídica, eficacia del derecho y ausencia de arbitrariedad. La certeza comprende la orientación (conocimiento claro de lo permitido, prohibido u obligado) y la existencia (conciencia de la vigencia de las normas), lo que posibilita que las personas organicen su conducta presente y futura bajo parámetros razonables. La eficacia, por su parte, asegura que las normas no solo existan, sino que se apliquen de manera regular y efectiva, generando confianza en el ordenamiento. Finalmente, la ausencia de arbitrariedad determina que los actos de creación, interpretación y aplicación del Derecho se realicen de forma racional, transparente y conforme a reglas preestablecidas (2009, pp. 60-63).

A estas reflexiones sobre la multidimensionalidad de la certeza jurídica, resulta propicio incorporar las precisiones de García Novoa, quien sostiene que la seguridad jurídica es un principio especialmente referible y exigible en el derecho tributario, dado que el ordenamiento fiscal está integrado por 'obligaciones tasadas' de dar que deben ser estrictamente previsibles para el ciudadano. Desde esta perspectiva, el autor propone estructurar el análisis aplicativo a través de dos manifestaciones fundamentales: la seguridad de orientación –vinculada a la predefinición abstracta de las reglas de conducta– y la seguridad de realización. Esta última, definida como la certidumbre de que las proposiciones normativas se aplicarán a cada situación fáctica con absoluto respeto a lo previsto y sin variaciones de criterio al resolver supuestos similares, se erige como una exigencia metodológica dirigida de forma preferente a la Administración y a los tribunales (2006, pp. 28-29).

De igual forma Mazz, citando a Sainz de Bujanda, rescata la condición de la seguridad jurídica como un criterio valorativo fundamental del Derecho, en ese sentido, rechaza la noción de una mera 'seguridad negativa', entendida como el simple saber pasivo del ciudadano sobre su desprotección ante el ordenamiento, advirtiendo que la proliferación de criterios contradictorios o lesivos instituye una 'seguridad general negativa' que frustra la función estabilizadora del orden social. Sobre la base de ello, postula que la certidumbre debe evaluarse a la luz de la transparencia tributaria formulada por Fritz Newmark, exigencia que desborda la legalidad formal para demandar la absoluta claridad, comprensibilidad y predictibilidad de las consecuencias jurídicas generales frente a las creaciones estatales en materia tributaria (1995, pp. 217-219 y 225).

Por su parte, el Tribunal Constitucional, en la sentencia recaída en el Expediente 00016-2002-AI/TC, afirmó que el principio de seguridad jurídica forma parte consubstancial del Estado Constitucional de Derecho y garantiza la predictibilidad de las conductas, especialmente de las actuaciones de los poderes públicos, frente a supuestos previamente determinados por el derecho, asegurando así la interdicción de la arbitrariedad (2003, fundamento 3-4). Asimismo, invocando la jurisprudencia del Tribunal Constitucional español (Sentencia 36/1991, fundamento 5), lo definió como la **expectativa razonablemente fundada del ciudadano sobre cuál será la actuación del poder en aplicación del Derecho**. El principio no implica la mera pasividad estatal, sino que también exige la intervención inmediata ante perturbaciones ilegales de las situaciones jurídicas, mediante una reacción predecible, ya sea para mantener el *statu quo* previsto por el Derecho o para introducir las modificaciones legales correspondientes.

Además, el Tribunal manifestó que dicho principio recorre todo el ordenamiento jurídico y está implícitamente reconocido en la Constitución peruana, encontrando concreción en diversas disposiciones, tales como el literal a) del inciso 24 del artículo 2[21] (nadie está obligado a hacer lo que la ley no manda, ni impedido de hacer lo que no prohíbe), el literal d) del inciso 24 del artículo 2[22] (prohibición de sancionar conductas que no estén previamente tipificadas en la ley, ni imponer penas no previstas) y el inciso 3 del artículo 139[23] (garantía de no ser desviado de la jurisdicción predeterminada por ley, de no ser sometido a procedimientos distintos a los previstos, ni juzgado por órganos o comisiones especiales).

A partir de lo expuesto, podemos afirmar que la seguridad jurídica exige que casos sustancialmente semejantes reciban un tratamiento normativo igual, de modo que las decisiones judiciales y administrativas mantengan una coherencia que permita a los ciudadanos anticipar razonablemente las consecuencias jurídicas de sus actos. Tal como

[21] Artículo 2.- Toda persona tiene derecho:

[…]

24. A la libertad y a la seguridad personales. En consecuencia:

a. Nadie está obligado a hacer lo que la ley no manda, ni impedido de hacer lo que ella no prohíbe. (1993)

[22] Artículo 2.- Toda persona tiene derecho:

[…]

24. A la libertad y a la seguridad personales. En consecuencia:

d. Nadie será procesado ni condenado por acto u omisión que al tiempo de cometerse no esté previamente calificado en la ley, de manera expresa e inequívoca, como infracción punible; ni sancionado con pena no prevista en la ley. (1993)

[23] Artículo 139.- Son principios y derechos de la función jurisdiccional:

3. La observancia del debido proceso y la tutela jurisdiccional.

Ninguna persona puede ser desviada de la jurisdicción predeterminada por la ley, ni sometida a procedimiento distinto de los previamente establecidos, ni juzgada por órganos jurisdiccionales de excepción ni por comisiones especiales creadas al efecto, cualquiera sea su denominación. (1993)

explica Garrido, la fuerza de un precedente no radica en la mera reiteración mecánica de fallos previos, sino en su seguimiento justificado o, en su caso, en el apartamiento motivado cuando existan razones suficientes para ello (2009, pp. 63-64).

De este modo, el vínculo entre precedente y seguridad jurídica se sostiene sobre el **principio de igualdad**, pues obliga a que cualquier cambio de criterio sea fruto de una argumentación racional y explícita que justifique la diferencia de trato. Sin embargo, en el ámbito tributario peruano, las interpretaciones divergentes entre el Poder Judicial y el Tribunal Fiscal en torno a cuestiones sustantivas –como la suspensión del plazo prescriptorio de la acción de cobro de la deuda tributaria, el pago de intereses capitalizados o la aplicación de la retroactividad benigna– generan un escenario de incertidumbre que debilita esta exigencia, dificultando que los contribuyentes puedan prever con certeza el sentido de las decisiones futuras, empujándolos a transitar por todo el aparato judicial o constitucional a efecto de obtener una resolución que ampare sus pretensiones.

En consecuencia, podemos afirmar que la coexistencia de 'precedentes' contradictorios –pues no se trata de meras jurisprudencias emitidas por las máximas autoridades en Derecho Tributario– no solo erosiona la predictibilidad, sino que también mina la legitimidad del sistema de justicia tributaria, al transmitir la percepción de que la solución de un caso depende más del foro en el que se tramite que de la aplicación uniforme del Derecho.

Tal como advierte Garrido, el precedente constituye un parámetro que proyecta el principio de igualdad en las resoluciones judiciales, cuya fuerza radica en la obligación de motivar de manera suficiente y razonable cualquier variación respecto de criterios interpretativos previos, por lo que esta exigencia busca preservar la coherencia decisoria y garantizar que casos sustancialmente semejantes reciban un tratamiento uniforme, evitando así que la resolución de un asunto dependa más del órgano que lo conoce que de la aplicación objetiva del Derecho (2009, pp. 64-65). En esta misma línea, Landa señala que la existencia del precedente obedece a un propósito esencial: dotar de predictibilidad y seguridad jurídica al sistema, permitiendo que los justiciables, al conocer cómo se resolvió un caso concreto, puedan anticipar razonablemente cómo se decidirán otros con características similares (2010, p. 213).

En suma, tenemos que la seguridad jurídica y el precedente, en un Estado Constitucional, forman un binomio inseparable, siendo que el precedente no solo cumple una función estabilizadora, sino que también materializa el principio de igualdad, exigiendo que supuestos semejantes reciban un tratamiento uniforme y que todo apartamiento sea debidamente motivado. Sin embargo, cuando esta exigencia se incumple, especialmente en contextos de precedentes contradictorios entre órganos como el Tribunal Fiscal, el Poder Judicial y el Tribunal Constitucional, la predictibilidad se resquebraja y se erosiona la confianza ciudadana en el sistema de justicia, como veremos en el siguiente capítulo.

III. DIVERGENCIAS Y CONVERGENCIAS ENTRE PRONUNCIAMIENTOS TRIBUTARIOS

En el presente capítulo se examinan algunos de los escenarios más relevantes en los que se evidencian contradicciones jurisprudenciales en materia tributaria, como se podrá apreciar, la dispersión de criterios entre el Tribunal Fiscal, el Poder Judicial y el Tribunal Constitucional revela las tensiones prácticas entre el ideal de uniformidad y la dinámica interpretativa de cada órgano. Este panorama plantea interrogantes cruciales sobre la eficacia del precedente como instrumento de seguridad jurídica y obliga a examinar cómo estas divergencias impactan en la predictibilidad de las decisiones y en la confianza de los contribuyentes en el sistema tributario.

En tal contexto, cabe recordar que no puede hablarse de precedente, en el sentido técnico expuesto en el primer capítulo, si no existe un segundo juez o autoridad que, enfrentando un caso similar, decida seguir el criterio previamente establecido. En materia tributaria, esta condición no se materializa de manera uniforme, salvo en el caso de los precedentes constitucionales, los cuales son acatados por particulares y por todas las instituciones del Estado. No obstante, en cuanto a las Resoluciones de Observancia Obligatoria (en adelante, ROO) del Tribunal Fiscal, tenemos que estos no suelen ser acogidos por el Poder Judicial ni el Tribunal Constitucional; a su vez, los precedentes judiciales rara vez son asumidos por el Tribunal Fiscal, lo que genera que muchos 'precedentes' se mantengan encasillados dentro de su respectiva instancia, perdiendo así la capacidad de proyectar uniformidad a todo el sistema jurídico tributario.

En ese contexto, se pueden distinguir escenarios de divergencia, convergencia o indeterminación interpretativa que se materializan a través del contraste entre las ROO del Tribunal Fiscal, los precedentes judiciales de la Corte Suprema, y los precedentes vinculantes del Tribunal Constitucional.

Así, tenemos que los **escenarios de divergencia** se configuran cuando las entidades descritas

adoptan criterios discrepantes respecto de una misma controversia o institución jurídica, generando una colisión entre la jurisprudencia administrativa de observancia obligatoria y los precedentes jurisdiccionales o constitucionales. Estos desacuerdos rompen la unidad y predictibilidad del sistema tributario, y obligan a los contribuyentes a acudir a la vía contencioso-administrativa o constitucional para revertir una decisión que les fuera desfavorable.

En segundo lugar, tenemos los **escenarios de convergencia** interpretativa, que se manifiestan mediante una alineación armónica de la jurisprudencia entre las distintas instancias. Así, este fenómeno se produce cuando el Poder Judicial o el Tribunal Constitucional convalidan los criterios preestablecidos por el Tribunal Fiscal, o cuando este último adapta su jurisprudencia a los precedentes vinculantes constitucionales y judiciales, dotando de estabilidad al sistema y delimitando de forma predecible las facultades de determinación y sanción de la administración tributaria.

Finalmente, los **escenarios de indeterminación** se configuran, fundamentalmente, cuando existe una asimetría hermenéutica entre el fuero administrativo y el judicial. Esto ocurre cuando el Tribunal Fiscal mantiene ROO, cuyos criterios, aun siendo vinculantes en sede administrativa, no han sido convalidados ni uniformizados mediante precedentes vinculantes de las Salas Supremas del Poder Judicial o del Tribunal Constitucional, o bien cuando en la judicatura ordinaria no existe una línea jurisprudencial uniforme y consolidada sobre la materia.

A partir de lo expuesto, se puede afirmar que tanto el primer como el último escenario generan espacios de asimetría interpretativa que podrían ser utilizados tanto por la Administración Tributaria como por el contribuyente, a efectos de modificar alguno de los criterios establecidos por el Tribunal Fiscal, todo lo cual no solo dilata la resolución definitiva de las controversias, sino que incrementa exponencialmente la litigiosidad y lesiona la predictibilidad del sistema tributario.

Con la finalidad de sistematizar las complejas interacciones interpretativas entre la vía administrativa, la vía jurisdiccional y constitucional, la siguiente matriz expone de manera estructurada los supuestos que configuran los escenarios de convergencia, divergencia e indeterminación en el sistema tributario. Cada uno de estos escenarios describe brevemente los criterios emitidos por el Tribunal Fiscal, las Salas Supremas del Poder Judicial y el Tribunal Constitucional, lo que permite determinar el impacto sobre las decisiones de la Administración Tributaria y las estrategias de defensa del contribuyente. De esta manera, la matriz permite identificar tanto los escenarios que incentivan la litigiosidad y dilación de los procesos en materia tributaria, así como aquellos en los que la respuesta de las entidades mencionadas ha sido uniforme.

Cuadro 2:

Escenarios de divergencia entre el Tribunal Fiscal y el Poder Judicial		
Órgano	**Tribunal Fiscal**	**Poder Judicial o Tribunal Constitucional**
Intereses moratorios capitalizados		
Posición	ROO 21480-9-2011	Precedente Judicial 6619-2021-Lima
	La base de cálculo de los intereses moratorios previstos por el artículo 33[24] del Código Tributario correspondiente a las deudas generadas antes de la entrada en vigencia del Decreto Legislativo 969, entre el 25 de diciembre de 2006 y el 15 de marzo de 2007, está constituida por el monto del tributo impago que incluye la capitalización de intereses efectuada al 31 de diciembre de 2005.	No corresponde la capitalización de intereses, porque implica un incremento excesivo de la deuda tributaria y transgrede los principios de no confiscatoriedad y razonabilidad.

[24] Artículo 33.- Intereses moratorios

[…]

Los intereses moratorios se calcularán de la manera siguiente:

a) Interés diario: se aplicará desde el día siguiente a la fecha de vencimiento hasta la fecha de pago inclusive, multiplicando el monto del tributo impago por la TIM diaria vigente. La TIM diaria vigente resulta de dividir la TIM vigente entre treinta (30).

b) El interés diario acumulado al 31 de diciembre de cada año se agregará al tributo impago, constituyendo la nueva base para el cálculo de los intereses diarios del año siguiente.

La nueva base para el cálculo de los intereses tendrá tratamiento de tributo para efectos de la imputación de pagos a que se refiere el Artículo 31. (1999)

Intereses moratorios aplicables a pagos a cuenta		
Posición	ROO 05359-3-2017	Precedente Judicial 4392-2013-Lima[25]
	Corresponde la aplicación de intereses moratorios y sanciones por los pagos a cuenta del impuesto a la renta, en caso de que con posterioridad al vencimiento o determinación de la obligación principal se hubiera modificado la base de cálculo del pago a cuenta o el coeficiente aplicable o el sistema utilizado para su determinación por efecto de la presentación de una declaración jurada rectificatoria o de la determinación efectuada sobre base cierta por la Administración.	No procede aplicar intereses moratorios a los pagos a cuenta que fueron realizados oportunamente, aun cuando el monto pagado resulte menor luego de efectuar una declaración jurada rectificatoria que modifique el coeficiente aplicable para su cálculo
Admisión de medios probatorios extemporáneos		
Posición	Uniforme jurisprudencia del Tribunal Fiscal	Precedente Judicial 00546-2022-Lima
	No corresponde evaluar medios probatorios presentados extemporáneos que no se encuentren dentro de los supuestos de excepción establecidos en los artículos 141[26] y 148[27] del Código Tributario.	En cualquier estado del procedimiento administrativo, corresponde a la autoridad administrativa incorporar de oficio las pruebas que consideren necesarias para el esclarecimiento de los hechos y alcanzar la verdad material, aun cuando estas sean extemporáneas.

[25] Este criterio fue dejado sin efecto en virtud del Precedente 6619-2021-Lima que se analiza en el escenario de convergencia.

[26] Artículo 141.- Medios probatorios extemporáneos

No se admite como medio probatorio bajo responsabilidad, el que habiendo sido requerido por la Administración Tributaria durante el proceso de verificación o fiscalización no ha sido presentado y/o exhibido, salvo que el deudor tributario pruebe que la omisión no se generó por su causa o acredite la cancelación del monto reclamado vinculado a las pruebas presentadas actualizado a la fecha de pago, o presente carta fianza bancaria o financiera u otra garantía por dicho monto que la Administración Tributaria establezca por resolución de Superintendencia, actualizada hasta por nueve (9) meses o doce (12) meses tratándose de la reclamación de resoluciones emitidas como consecuencia de la aplicación de las normas de precios de transferencia o veinte (20) días hábiles tratándose de la reclamación de resoluciones de multa que sustituyan a aquellas que establezcan sanciones de comiso de bienes, internamiento temporal de vehículos y cierre temporal de establecimiento u oficina de profesionales independientes, posteriores de la fecha de la interposición de la reclamación. Lo señalado en este párrafo no es aplicable si no se ha determinado importe a pagar en el acto administrativo impugnado, supuesto en el cual, no corresponde exigir ni la cancelación del monto reclamado vinculado con las pruebas presentadas ni la presentación de carta fianza, ni que el deudor tributario pruebe que la omisión no se generó por su causa.

En caso la Administración Tributaria declare infundada o fundada en parte la reclamación y el deudor tributario apele dicha resolución, éste deberá mantener la vigencia de la carta fianza bancaria o financiera u otra garantía durante la etapa de la apelación por el monto, plazos y períodos señalados en el Artículo 148. La carta fianza será ejecutada si el Tribunal Fiscal confirma o revoca en parte la resolución apelada, o si ésta no hubiese sido renovada de acuerdo a las condiciones señaladas por la Administración Tributaria. Si existiera algún saldo a favor del deudor tributario, como consecuencia de la ejecución de la carta fianza, será devuelto de oficio.

Las condiciones de la carta fianza, así como el procedimiento para su presentación, serán establecidas por la Administración Tributaria mediante Resolución de Superintendencia, o norma de rango similar. (2013)

[27] Artículo 148.- Medios probatorios admisibles

No se admite como medio probatorio ante el Tribunal Fiscal la documentación que habiendo sido requerida en primera instancia no hubiera sido presentada y/o exhibida por el deudor tributario. Sin embargo, dicho órgano resolutor debe admitir y actuar aquellas pruebas en las que el deudor tributario demuestre que la omisión de su presentación no se generó por su causa. Asimismo, el Tribunal Fiscal debe aceptarlas cuando el deudor tributario acredite la cancelación del monto impugnado vinculado a las pruebas no presentadas y/o exhibidas por el deudor tributario en primera instancia, el cual debe encontrarse actualizado a la fecha de pago, o presente carta fianza bancaria o financiera por dicho monto, actualizado hasta por doce (12) meses, o dieciocho (18) meses tratándose de la apelación de resoluciones emitidas como consecuencia de la aplicación de normas de precios de transferencia, o veinte (20) días hábiles tratándose de apelación de resoluciones que resuelven reclamaciones contra resoluciones de multa que sustituyan a aquellas que establezcan sanciones de comiso de bienes, internamiento temporal de vehículos y cierre temporal de establecimiento u oficinas de profesionales independientes; posteriores a la fecha de interposición de la apelación. Lo señalado en este párrafo no es aplicable si no se ha determinado importe a pagar en el acto administrativo impugnado, supuesto en el cual, no corresponde exigir ni la cancelación del monto impugnado vinculado a las pruebas no presentadas y/o exhibidas en primera instancia, ni la presentación de carta fianza, ni que el deudor tributario demuestre que la omisión de su presentación no se generó por su causa.

Tampoco podrá actuarse medios probatorios que no hubieran sido ofrecidos en primera instancia, salvo el caso contemplado en el Artículo 147. (2013)

Retroactividad benigna		
Posición	ROO 08829-9-2024	Precedente Judicial 11947-2022-Lima
	No procede aplicar retroactivamente la modificación introducida al numeral 1 del artículo 178[28] del Código Tributario por el Decreto Legislativo 1311 a infracciones cometidas antes de su entrada en vigencia (se privilegia la fecha de infracción, no de notificación de la resolución ministerial)	En virtud del principio de aplicación inmediata de la norma, corresponde la aplicación del Decreto Legislativo 1311 respecto de aquellos casos en los que la resolución ministerial no se ha notificado con anterioridad a la vigencia de la citada norma (toda vez que no se encontraría en trámite ni ejecución).
Certificados de residencia para gozar de beneficios de convenios para evitar la doble imposición		
Posición	Uniforme jurisprudencia del Tribunal Fiscal	Precedente Judicial 08380-2021-Lima y Casaciones 17959-2021-Lima, 22414-2021-Lima y 32926-2025-Lima
	Se exige la tramitación del certificado de residencia del no domiciliado a la fecha en que se efectúe la retención del impuesto, caso contrario, no resultan aplicables los beneficios de los convenios.	Los beneficios de los convenios no están condicionados a poseer el certificado de residencia al momento exacto de la retención, debido a que dicho requisito formal no está contemplado en los propios convenios.
Naturaleza de los derechos *antidumping*		
Posición	Uniforme jurisprudencia del Tribunal Fiscal	Precedente Judicial 00079-2023-Lima
	De acuerdo con el artículo 46[29] del Decreto Supremo 006-2003-PCM, los derechos *antidumping* son multas, por lo que no resultan deducibles para efectos del impuesto a la rente, ni pueden formar parte del costo.	La naturaleza jurídica de los derechos *antidumping*, expuesta en el texto original del artículo 46 del Decreto Supremo 006-2003-PCM, no constituye multa, por lo que dichos derechos sí resultan ser deducibles para el impuesto a la renta.
Suspensión del plazo de prescripción en fiscalización sobre precios de transferencia		
Posición	Uniforme jurisprudencia del Tribunal Fiscal	Precedente Judicial 17824-2023-Lima
	Para las fiscalizaciones relacionadas a normas de precios de transferencia, no es de aplicación el plazo de fiscalización y, por ende, tampoco resultan de aplicación los supuestos de suspensión del plazo de fiscalización, por ende, tampoco podrá configurarse la causal de suspensión del cómputo del plazo de prescripción prevista en el inciso f) del numeral 1 del artículo 46[30] del Código Tributario.	En la fiscalización parcial y/o definitiva en que se aplican las normas de precios de transferencia, resulta aplicable la suspensión del plazo de fiscalización regulada por el numeral 6 del artículo 62-A[31] del Código Tributario, respetando el plazo razonable.

[28] Artículo 178.- Infracciones relacionadas con el cumplimiento de las obligaciones tributarias

1. No incluir en las declaraciones ingresos y/o remuneraciones y/o retribuciones y/o rentas y/o patrimonio y/o actos gravados y/o tributos retenidos o percibidos, y/o aplicar tasas o porcentajes o coeficientes distintos a los que les corresponde en la determinación de los pagos a cuenta o anticipos, o declarar cifras o datos falsos u omitir circunstancias en las declaraciones, que influyan en la determinación y el pago de la obligación tributaria; y/o que generen aumentos indebidos de saldos o pérdidas tributarios o créditos a favor del deudor tributario y/o que generen la obtención indebida de Notas de Crédito Negociables u otros valores similares. (2013)

[29] Artículo 46.- Naturaleza jurídica de los derechos definitivos

Los derechos antidumping así como los derechos compensatorios, son medidas destinadas a corregir las distorsiones generadas en el mercado por las prácticas de dumping y subvenciones. En aplicación de lo dispuesto por el párrafo 1 del artículo 18 del Acuerdo Antidumping y el párrafo 1 del artículo 32 del Acuerdo sobre Subvenciones, no podrá aplicarse a estas prácticas ninguna otra medida que no sean los derechos antidumping o compensatorios, según sea el caso.

Los derechos antidumping así como los derechos compensatorios, provisionales o definitivos tienen la condición de multa y no constituyen en forma alguna tributo.

Los derechos antidumping o compensatorios, provisionales o definitivos, no están sujetos a rebajas, descuentos por pronto pago, ni beneficios de fraccionamiento o de naturaleza similar. (2003)

[30] Artículo 46.- Suspensión de la prescripción

1. El plazo de prescripción de las acciones para determinar la obligación y aplicar sanciones se suspende:

   […]

   f) Durante la suspensión del plazo a que se refiere el inciso b) del tercer párrafo del artículo 61 y el artículo 62-A. (2013)

[31] Artículo 62-A.- Plazo de la fiscalización definitiva

[…]

6. Suspensión del plazo: El plazo se suspende:
   a) Durante la tramitación de las pericias.
   b) Durante el lapso que transcurra desde que la Administración Tributaria solicite información a autoridades de otros países hasta que dicha información se remita.
   c) Durante el plazo en que por causas de fuerza mayor la Administración Tributaria interrumpa sus actividades.

Resoluciones del Poder Judicial no vinculan al Tribunal Fiscal y a la SUNAT		
Posición	Uniforme jurisprudencia del Tribunal Fiscal	Precedente Judicial 16618-2023-Lima
	El Tribunal Fiscal señala que las casaciones y precedentes emitidos por el Poder Judicial solo son vinculantes para los órganos jurisdiccionales conforme con lo dispuesto en la Ley Orgánica del Poder Judicial, el Código Procesal Civil y la Ley que Regula el Proceso Contencioso Administrativo.	Las sentencias casatorias crean un precedente legal que establece un estándar que deben aplicar otros órganos jurisdiccionales, así como los tribunales administrativos y la Administración Pública, dados sus alcances en materia contencioso-administrativa.
Resoluciones del Poder Judicial que son de obligatorio cumplimiento para el Tribunal Fiscal y la SUNAT		
Posición	Uniforme jurisprudencia del Tribunal Fiscal	Precedente Judicial 26385-2023-Lima
	El Tribunal Fiscal señala que las casaciones y precedentes emitidos por el Poder Judicial solo son vinculantes para los órganos jurisdiccionales conforme con lo dispuesto en la Ley Orgánica del Poder Judicial, el Código Procesal Civil y la Ley que Regula el Proceso Contencioso Administrativo.	La aplicación de los precedentes judiciales garantiza los principios de igualdad y predictibilidad mediante una interpretación jurídica uniforme para casos análogos. Asimismo, por la solidez y autoridad de la Sala Suprema del Poder Judicial, estos criterios vinculantes son de obligatorio acatamiento para la administración pública y los tribunales administrativos.
Cómputo de plazo prescriptorio en devolución de pagos indebidos o en exceso		
Posición	ROO 06832-2-2004	Casaciones 27657-2019-Piura[32]
	El cómputo del plazo prescriptorio para solicitar la devolución por los créditos por pagos en exceso o indebidos se generan en el **momento en que se efectúan**, esto es, en el momento en que el contribuyente, por error, paga una suma no adeudada por concepto de un tributo respecto del cual se encuentra gravado, pero en ningún caso, desde que el propio contribuyente o la Administración determinan correctamente la obligación tributaria, pues dicha determinación puede efectuarse con posterioridad, criterio que se sustenta en lo dispuesto por el numeral 5 del artículo 44[33] del Código Tributario.	El cómputo del plazo prescriptorio para solicitar la devolución de los créditos por pagos en exceso o indebidos se generan en el **momento en que devienen en indebidos.**
Inicio de cómputo de plazo de prescripción para exigir el pago de la deuda		
Posición	ROO 09789-4-2017	Expediente 00004-2019-PI/TC[34]
	Para las obligaciones nacidas antes de la vigencia del Decreto Legislativo 1113 (es decir, antes del 28 de septiembre de 2012), los plazos de prescripción para determinar la deuda y para exigir el pago **se iniciaban conjuntamente (en simultáneo)**, no resultando aplicable el numeral 7 del artículo	Se validó la legalidad de la Primera Disposición Complementaria Transitoria del Decreto Legislativo 1421. El Tribunal Constitucional precisó que aplicar el nuevo inicio de la prescripción (desde la notificación del valor) a casos antiguos que aún estaban en trámite y

d) Durante el lapso en que el deudor tributario incumpla con la entrega de la información solicitada por la Administración Tributaria.

e) Durante el plazo de las prórrogas solicitadas por el deudor tributario.

f) Durante el plazo de cualquier proceso judicial cuando lo que en él se resuelva resulta indispensable para la determinación de la obligación tributaria o la prosecución del procedimiento de fiscalización, o cuando ordena la suspensión de la fiscalización.

g) Durante el plazo en que otras entidades de la Administración Pública o privada no proporcionen la información vinculada al procedimiento de fiscalización que solicite la Administración Tributaria. (2013)

32 Si bien no constituye un precedente vinculante, se ha verificado que existe uniformidad en la jurisprudencia emitida en esta materia.

33 Artículo 44.- Cómputo de los plazos de prescripción

[…]

5. Desde el uno (1) de enero siguiente a la fecha en que se efectuó el pago indebido o en exceso o en que devino en tal, tratándose de la acción a que se refiere el último párrafo del artículo anterior. (2013)

34 Declara infundada la demanda que pretendía la inconstitucionalidad de la Primera Disposición Complementaria Transitoria del Decreto Legislativo 1421 que modifica el Código Tributario, cuyo texto es el siguiente:

Primera. Cómputo del plazo de prescripción

Tratándose de procedimientos en trámite y/o pendientes de resolución el inicio del plazo prescriptorio para exigir el cobro de la deuda tributaria contenida en resoluciones de determinación o de multa cuyo plazo de prescripción de la acción para determinar la obligación tributaria o para aplicar sanciones se inició hasta el 1 de enero de 2012, notificadas a partir del 28 de setiembre de 2012 dentro del plazo de prescripción, se computa a partir del día siguiente de la notificación de tales resoluciones conforme con el numeral 7 del artículo 44 del Código Tributario. (2018)

	44[35] del Código Tributario. Asimismo, se precisó que una vez iniciado el plazo prescriptorio, este no podía ser modificado por una norma posterior.	que **todavía no habían prescrito** no constituye una aplicación retroactiva de la norma. A partir de ello, señalaron que **el plazo prescriptorio de la acción de cobro no es simultáneo**, sino que es **independiente y posterior** al de la acción de determinación, ya que jurídicamente es imposible exigir el cobro de una deuda tributaria que aún no ha sido emitida, notificada y cuantificada.

Fuente: Elaboración propia

Cuadro 3:

Escenarios de divergencia entre el Tribunal Fiscal, el Poder Judicial y el Tribunal Constitucional			
Órgano	**Tribunal Fiscal**	**Poder Judicial**	**Tribunal Constitucional**
¿Expropiación está gravada con el impuesto a la renta?			
Posición	Resolución 11339-3-2015	Casaciones 03362-2021-Lima y 15904-2025-Lima	Expediente 00319-2013-PA/TC (caso Sociedad Agrícola San Agustín S.A.)
	El justiprecio pagado por la expropiación de un bien se encuentra gravada con el impuesto a la renta.	El justiprecio pagado por la expropiación de un bien se encuentra gravada con el impuesto a la renta.	El justiprecio pagado por la expropiación de un bien **no** se encuentra gravada con el impuesto a la renta
Suspensión de la prescripción de la obligación tributaria			
Posición	ROO 00549-Q-2024	Precedente Judicial 11947-2022-Lima	Expediente 2051-2016-AA/TC (caso Paramonga)
	Si en un procedimiento de impugnación se declara la **nulidad** de los valores o del procedimiento con el que se emitieron, **la suspensión del cómputo del plazo de prescripción solo operará durante los plazos legales aplicables para resolver dichos recursos**.	La regla del Decreto Legislativo 1311 (la suspensión opera **solo** dentro de los plazos legales para resolver) se aplica a todas las reclamaciones interpuestas a partir de su vigencia (31.12.2016). **No condiciona esta aplicación a que se haya declarado la nulidad de los valores o del procedimiento de fiscalización.**	Inaplica la suspensión indefinida de la prescripción por considerarla una mora administrativa inconstitucional, ordenando que todo exceso del plazo legal para resolver compute a favor del contribuyente, sin importar la fecha de inicio del reclamo ni condicionarlo estrictamente a una nulidad.
Inicio del cómputo del plazo prescriptorio de la acción para cobrar deudas tributarias aduaneras antes de la modificación del Decreto Legislativo 1433			
Posición	Uniforme jurisprudencia del Tribunal Fiscal	Precedente Judicial 7275-2021-Lima	Expediente 04068-2023-PA/TC (caso Kallpa S.A.)
	El plazo prescriptorio de la facultad de la Administración para determinar la obligación tributaria (aduanera) y aplicar sanciones, así como para exigir el pago de estas se iniciaba de forma simultánea o en conjunto.	La facultad de la Administración para determinar la obligación tributaria (aduanera) y aplicar sanciones, así como para exigir el pago de estas, no acontece de forma simultánea, sino en dos momentos diferentes e identificables; por lo que el inicio del cómputo del plazo prescriptorio de ambas facultades se realiza de forma secuencial, inclusive antes de la modificación realizada por el Decreto Legislativo 1433.	El Tribunal Constitucional aclara que la configuración primigenia del artículo 155 de la Ley General de Aduanas establecía un **esquema de cómputo simultáneo (o conjunto)**. Sin embargo, tras la modificación mediante el Decreto Legislativo 1433, se pasó a **régimen de cómputo secuencial o diferenciado.**

Fuente: Elaboración propia

[35] Artículo 44.- Cómputo de los plazos de prescripción

[…]

7. Desde el día siguiente de realizada la notificación de las Resoluciones de Determinación o de Multa, tratándose de la acción de la Administración Tributaria para exigir el pago de la deuda contenida en ellas. (2013)

Cuadro 4:

Escenarios de convergencia entre el Tribunal Fiscal y el Poder Judicial		
Órgano	**Tribunal Fiscal**	**Poder Judicial o Tribunal Constitucional**
Intereses moratorios por pagos a cuenta (nuevo criterio del Poder Judicial)		
Posición	ROO 05359-3-2017	Precedente Judicial 6619-2021-Lima
	Corresponde la aplicación de intereses moratorios y sanciones por los pagos a cuenta del impuesto a la renta, en caso de que con posterioridad al vencimiento o determinación de la obligación principal se hubiera modificado la base de cálculo del pago a cuenta o el coeficiente aplicable o el sistema utilizado para su determinación por efecto de la presentación de una declaración jurada rectificatoria o de la determinación efectuada sobre base cierta por la Administración.	Corresponde el cobro de intereses moratorios a los pagos a cuenta del impuesto a la renta, cuando los mismos no fueron efectuados en la forma y el íntegro del monto que corresponda en cada oportunidad.
Compensación de créditos		
Posición	ROO 08679-3-2019	Casaciones 14133-2014-Lima, 3727-2016-Lima y otras
	De acuerdo con el artículo 40 del Código Tributario, el contribuyente puede compensar a solicitud de parte, el saldo a favor del impuesto a la renta contra otras deudas que administre la SUNAT, distintas a pagos a cuenta.	La norma no prohíbe que el contribuyente pueda solicitar una compensación de los saldos a su favor, con las deudas que coexistan en ese momento. La Administración se encargará de comprobar, verificar y/o fiscalizar el mencionado saldo a favor.
Renuncia tácita a la prescripción ya ganada por presentación de fraccionamiento		
Posición	Uniforme jurisprudencia del Tribunal Fiscal	Precedente Judicial 21690-2019-Lima
	El acogimiento a fraccionamientos que incluyan tributos y periodos ya prescritos no constituye causal que determine la pérdida del referido derecho, el que, de acuerdo con el artículo 48[36] del Código Tributario, puede oponerse en cualquier estado del procedimiento administrativo o judicial.	Las reglas de prescripción del Código Civil no resultan aplicables a las obligaciones tributarias, en la medida en que se trata de ámbitos normativos distintos.
Los Tribunales Administrativos se encuentran prohibidos de aplicar control difuso de constitucionalidad		
Posición	ROO 08829-9-2024	Expediente 04293-2012-PA/TC (caso Consorcio Requena)
	El Tribunal Fiscal, en concordancia con el precedente del Tribunal Constitucional, dejó de ejercer control difuso –especialmente en materia de tributación municipal– y formalizó esta posición mediante el Acuerdo de Sala Plena 2014-12.	Conceder facultades a los tribunales administrativos para ejercer el control difuso lleva a quebrar el equilibrio entre democracia y constitucionalismo, al permitir que quien por imperio de la Constitución no posee legitimidad directa y expresa pueda hacer ineficaces las normas jurídicas vigentes. Se dejó sin efecto el precedente vinculante contenido en la Sentencia 03741-2004-AI/TC.
No existe controversia si contribuyente rectifica declaración jurada aceptando los reparos de la Administración		
Posición	ROO 07308-2-2019	Precedente Judicial 03158-2022 Lima
	Si el contribuyente rectifica su declaración jurada aceptando las observaciones acotadas por la Administración Tributaria, y esta emite resoluciones directorales conforme a lo rectificado, tales observaciones no constituyen reparos y, por tanto, no son susceptibles de controversia (no pueden impugnarse).	La declaración jurada rectificatoria que recoge las observaciones de una fiscalización constituye un acto voluntario del contribuyente con plenos efectos jurídicos. Por ello, la posterior resolución directorial que formaliza dicha información no contiene ningún reparo que pueda ser materia de controversia.

Fuente: Elaboración propia

[36] Artículo 48.- Momento en que se puede oponer la prescripción

La prescripción puede oponerse en cualquier estado del procedimiento administrativo o proceso judicial. Si se solicita que se declare la prescripción en un procedimiento no contencioso, no puede oponerse esta en un procedimiento contencioso tributario en forma paralela, y viceversa.

En el caso que se encuentre en trámite un procedimiento en el que se haya invocado la prescripción y se inicie uno nuevo respecto del mismo tributo y/o infracción y período, se declarará la improcedencia del segundo procedimiento. (2013)

Cuadro 5:

Escenarios de convergencia entre el Tribunal Fiscal, el Poder Judicial y el Tribunal Constitucional			
Órgano	**Tribunal Fiscal**	**Poder Judicial**	**Tribunal Constitucional**
Intereses moratorios por exceso de plazo legal			
Posición	Uniforme jurisprudencia del Tribunal Fiscal emitida a partir de la publicación de la Sentencia 03525-2021-PA/TC.	Precedente Judicial 6619-2021-Lima	Expediente 03525-2021-PA/TC (caso Maxco)
	No corresponde la aplicación de intereses moratorios cuando la Administración excedió los plazos legales para resolver los recursos impugnatorios presentados.	Corresponde la suspensión de intereses moratorios devengados por la demora en resolver los recursos impugnatorios en sede administrativa, por vulnerar los principios de razonabilidad y no confiscatoriedad	La Administración Tributaria, se encuentra prohibida de aplicar intereses moratorios luego de que se haya **vencido el plazo legal** para resolver el recurso administrativo, con prescindencia de la fecha en que haya sido determinada la deuda tributaria y con prescindencia de la fecha que haya sido interpuesto dicho recurso, a menos de que pueda probar objetivamente que el motivo del retraso es consecuencia de la acreditada conducta de mala fe o temeraria del administrado.

Fuente: Elaboración propia

Cuadro 6:

Escenarios de indeterminación entre el Tribunal Fiscal y el Poder Judicial		
Órgano	**Tribunal Fiscal**	**Poder Judicial o Tribunal Constitucional**
Naturaleza de la participación del asociado de una asociación en participación		
Posición	ROO 02398-11-2021	La Corte Suprema todavía no ha emitido pronunciamiento sobre dicho tópico.
	El Tribunal Fiscal sostiene que la participación entregada al asociado constituye dividendos u otra forma de participar en las utilidades. En tal sentido, estará o no gravada con el impuesto según quien sea el asociado.	
Intereses moratorios aplicables a los pagos a cuenta del aporte al derecho especial destinado al Programa Nacional de Telecomunicaciones		
Posición	ROO 04777-12-2023	La Corte Suprema todavía no ha emitido pronunciamiento sobre dicho tópico.
	El interés moratorio aplicable a los pagos a cuenta del aporte al Programa Nacional de Telecomunicaciones se calcula exclusivamente utilizando la Tasa de Interés Moratorio (TIM) aprobada por la SUNAT, conforme al artículo 33 del Código Tributario. Por lo tanto, debe inaplicarse el artículo 239[37] del Reglamento General de la Ley de Telecomunicaciones, al contravenir una disposición jerárquica superior.	

Fuente: Elaboración propia

[37] Artículo 239.- Pagos a cuenta

Las personas naturales o jurídicas habilitadas a prestar los servicios públicos de telecomunicaciones señalados en el numeral 1 del artículo 238, abonarán con carácter de pago a cuenta del aporte que en definitiva les corresponda abonar por concepto del derecho especial, cuotas mensuales equivalentes al uno por ciento (1%) de sus ingresos brutos facturados y percibidos durante el mes anterior.

En el mes de enero de cada año se efectuará la liquidación final, debiéndose abonar la cuota de regularización respectiva. Si quedara saldo a favor del aportante, éste podrá aplicarlo a los respectivos pagos a cuenta de los meses siguientes o alternativamente podrá hacer uso de los mecanismos que determine oportunamente el Ministerio.

Conjuntamente con el pago a cuenta mensual, las empresas presentarán al Ministerio una declaración jurada en el formato que éste apruebe. Asimismo, el pago de regularización debe efectuarse al Ministerio, de conformidad con las normas reglamentarias del FITEL.

La declaración jurada y el pago correspondiente, se efectuarán dentro de los diez (10) días calendario del mes siguiente al que corresponde el pago a cuenta.

Vencido este plazo, pagarán por cada mes de retraso y de manera acumulativa, las tasas máximas de interés compensatorio y moratorio fijados por el Banco Central de Reserva, vigentes a la fecha de pago. (2007)

Conforme se ha podido apreciar, en el cuadro presentado se ha tratado de sintetizar de manera estructurada los escenarios más relevantes de conflicto jurisprudencial y de criterios administrativos en materia tributaria, abarcando tanto precedentes de observancia obligatoria como jurisprudencia que carece de dicha categoría pero que determinan una línea jurisprudencial. Ello permite identificar aquellos escenarios donde la interpretación de las normas tributarias difiere significativamente entre instancias, generando un panorama de incertidumbre para los contribuyentes y operadores jurídicos.

En este contexto, tanto los contribuyentes como la Administración Tributaria que se vean inmersos en alguno de los 'escenarios de divergencia' deberán transitar por procesos complejos y prolongado para obtener un pronunciamiento favorable a sus intereses. De este modo, la persistente diferencia de criterios entre instancias puede traducirse en victorias meramente formales que posteriormente sean revertidas o dejadas sin efecto por un órgano jurisdiccional superior, lo cual conlleva un incremento en los litigios en sede administrativa y judicial, incluso de forma paralela[38], asumiendo costos económicos y riesgos derivados de la disparidad de criterios. Dicha situación se agrava cuando las instancias superiores no mantienen una línea jurisprudencial uniforme, lo que obliga a las partes a sostener estrategias procesales más extensas y costosas para reducir la posibilidad de un resultado adverso.

De este modo, la existencia de precedentes contradictorios entre el Tribunal Fiscal, el Poder Judicial y el Tribunal Constitucional incide de forma directa y negativa sobre el principio de seguridad jurídica. Además de ello, la falta de uniformidad en las decisiones: (i) erosiona la certeza jurídica, generando incertidumbre para los contribuyentes y la Administración Tributaria; (ii) fomenta una mayor litigiosidad; y, por último, (iii) debilita la confianza en la estabilidad del sistema tributario. En tal sentido, podemos afirmar que, al resquebrajarse la previsibilidad en la interpretación de las normas, se **desnaturaliza la función del precedente como mecanismo de igualdad y coherencia**, transformándolo en un factor adicional de riesgo que obliga a los operadores jurídicos a litigar bajo un escenario de incertidumbre.

Por otro lado, tenemos que la citada problemática se ve acentuada por la resistencia del Tribunal Fiscal a acatar los precedentes o la doctrina jurisprudencial fijada por el Poder Judicial, quien tras haber rectificado su postura en dos precedentes emblemáticos, como son el de los intereses moratorios en pagos a cuenta y el relativo a la vinculatoriedad de las resoluciones judiciales frente a la Administración y al propio Tribunal Fiscal, ha terminado proyectando una imagen de debilidad institucional y de limitada especialización en materia tributaria.

De esta manera, se puede sostener que el Tribunal Fiscal mantiene la convicción de ser el órgano llamado a definir la orientación del sistema jurídico tributario, a pesar de que, en la práctica, esta función ha sido asumida por el Poder Judicial desde hace varios años. Así, esta resistencia por reconocer y adaptarse a dicho cambio de liderazgo jurisdiccional no solo profundiza la divergencia de interpretaciones a nivel jurisprudencial, sino que también debilita la confianza de los contribuyentes y posibles inversores en la coherencia y estabilidad del ordenamiento tributario peruano, al proyectarse la imagen de un sistema en el que los criterios decisorios fluctúan según la instancia que los adopte.

En el escenario peruano, estas divergencias a nivel jurisprudencial evidencian que, si bien el sistema cumple formalmente con dotar al contribuyente de una seguridad de orientación, padece de una quiebra estructural en su seguridad de realización. Como advierte García Novoa, respecto de la interdicción de la arbitrariedad en su sentido material, están proscritas aquellas prácticas que menoscaban el derecho del ciudadano a un conocimiento acorde con sus racionales previsiones sobre la incidencia de la norma en su esfera particular (2006, p. 30). Por consiguiente, la fluctuación de criterios interpretativos entre las instancias de cierre administrativo y judicial no constituye una mera divergencia dogmática, sino una afectación directa a la predictibilidad objetiva, transformando el proceso aplicativo en un factor de riesgo imprevisible que lesiona la garantía de protección de la confianza de los administrados.

Finalmente, cabe destacar que, pese a este escenario general de dispersión interpretativa, existen

[38] Esta situación se presenta cuando el Tribunal Fiscal emite una resolución cuyo cumplimiento requiere la expedición de una resolución de cumplimiento por parte de la Administración Tributaria y, paralelamente, el contribuyente interpone una demanda contencioso-administrativa contra dicha resolución del Tribunal Fiscal. Este escenario se ha evidenciado, principalmente, en los casos relacionados con la inaplicación de intereses moratorios e intereses capitalizados, en los que la Administración debía efectuar, en una primera etapa, la reliquidación de la deuda tributaria conforme a lo ordenado por el Tribunal Fiscal y, posteriormente, realizar una nueva reliquidación para dar cumplimiento a lo resuelto por el Poder Judicial.

casos donde la reacción del legislador o del Poder Ejecutivo ha sido particularmente diligente para solucionar dichos impases:

a) Un ejemplo paradigmático es el Decreto Legislativo 1541, emitido para regular el tratamiento tributario de las participaciones entregadas a los asociados, situación que tuvo origen en la ROO 02398-11-2021 del Tribunal Fiscal. En este caso, la adecuación normativa se produjo en un lapso relativamente breve (aproximadamente dos años desde la publicación de la resolución), demostrando que es posible armonizar criterios y dar respuesta oportuna a situaciones que requieren claridad y seguridad jurídica en el ámbito tributario.

b) Un fenómeno análogo se advierte con la incorporación del tercer párrafo del artículo 34 del Texto Único Ordenado del Código Tributario, introducido mediante el artículo 4 del Decreto Legislativo 1528. Dicha disposición establece de manera expresa que las reglas sobre intereses moratorios resultan aplicables:

> incluso cuando, con posterioridad al vencimiento o determinación de la obligación principal, se hubiese modificado la base de cálculo del pago a cuenta o el coeficiente aplicable o el sistema utilizado para su determinación, por efecto de la presentación de una declaración jurada rectificatoria o de la determinación efectuada sobre base cierta por la Administración. (2022)

Como puede apreciarse, esta reforma legislativa constituyó una respuesta, medianamente tardía, a la controversia jurídica iniciada originalmente en el Precedente Judicial 04392-2013-Lima, criterio que también motivó el pronunciamiento de la judicatura administrativa a través de la ROO 05359-3-2017 del Tribunal Fiscal.

c) Un tercer escenario de intervención normativa se manifestó con la precisión sobre el inicio del cómputo prescriptorio introducida por la Primera Disposición Complementaria Transitoria del Decreto Legislativo 1421. Dicha norma estipuló que:

> tratándose de procedimientos en trámite y/o pendientes de resolución, el inicio del plazo prescriptorio para exigir el cobro de la deuda tributaria contenida en resoluciones de determinación o de multa cuyo plazo de prescripción de la acción para determinar la obligación tributaria o para aplicar sanciones se inició hasta el 1 de enero de 2012, notificadas a partir del 28 de setiembre de 2012 dentro del plazo de prescripción, se computa a partir del día siguiente de la notificación de tales resoluciones conforme con el numeral 7 del artículo 44 del Código Tributario. (2018)

Como expresamente reconoció el Tribunal Constitucional en el Expediente 00004-2019-PI/TC, esta disposición constituyó una reacción directa del Poder Ejecutivo para neutralizar el criterio restrictivo de la ROO 09789-4-2017 del Tribunal Fiscal, la cual limitaba la aplicación temporal de las reglas sobre prescripción dispuesta mediante el Decreto Legislativo 1113, que introdujo el numeral 7 del artículo 44 del Código Tributario.

Por otro lado, si se explorase como alternativa para mitigar esta dispersión interpretativa la incorporación de mecanismos institucionales orientados a gestionar la divergencia de forma endógena, tales como plenos interinstitucionales o mesas técnicas de diálogo, la opción formalmente óptima parecería ser la instauración de un 'Pleno Interinstitucional Tributario' compuesto por miembros del Tribunal Fiscal, el Poder Judicial y el Tribunal Constitucional. Esta vía encontraría sustento bajo la premisa de que las instituciones asumen una verdadera autovinculación horizontal solo cuando han participado directamente en la deliberación y votación del criterio unificado. No obstante, un análisis de viabilidad constitucional y orgánica devela que dicha alternativa resulta inviable en el modelo peruano actual, principalmente por tres razones:

a) En primer lugar, la coexistencia forzada de estas tres instancias en un plano de decisión común generaría un quiebre en el sistema de fuentes, pues el criterio vinculante resultante de dicho pleno interinstitucional adquiriría una fuerza abstracta y general casi equiparable a la de una ley emanada por el Congreso de la República; escenario que no solo socavaría las competencias exclusivas del Poder Legislativo, sino que vulneraría de forma directa los principios de legalidad y reserva de ley tributaria, al delegar la configuración del marco fiscal en un súper-órgano de naturaleza estrictamente resolutiva.

b) A ello se suma que la Administración Tributaria, principalmente la SUNAT, exigiría –con legítimo derecho– su participación activa en el foro, dado que las directrices adoptadas

condicionarían directamente sus facultades de recaudación y fiscalización; intromisión que desnaturalizaría la esencia jurisdiccional del pleno tributario al incorporar a una de las partes del litigio en la producción de la regla. Además, que también se dejaría de lado a los contribuyentes que posiblemente sean afectados con dicha medida.

c) Finalmente, este mecanismo petrificaría el derecho fiscal al instituir un precedente absoluto del cual ni el Poder Judicial ni el Tribunal Constitucional podrían apartarse, donde cualquier modificación posterior quedaría supeditada a un diferido proceso de adecuación legislativa o ejecutiva que, como se ha demostrado, suele adolecer de lentitud, siendo incompatible con el dinamismo de la realidad económica[39].

En consecuencia, si la unificación endógena integral resulta impracticable por la vía de los plenos interinstitucionales, una reforma alternativa y viable consistiría en modificar las reglas de vinculatoriedad vertical de los precedentes judiciales de la Corte Suprema, extendiendo su carácter obligatorio hacia la SUNAT y el Tribunal Fiscal, pero bajo una estricta condición procedimental: la convocatoria a una 'Mesa Técnica Especializada'. En este espacio, representantes de la Judicatura y del Tribunal Fiscal debatirían técnicamente el impacto fáctico y normativo de las propuestas interpretativas de los posibles precedentes, procediendo a votar el criterio en igualdad de condiciones. Esta fórmula garantizaría que la obligatoriedad del criterio judicial en sede administrativa sea el resultado de un filtro técnico consensuado y no de una imposición judicial desvinculada de la especialización operativa que demanda el derecho tributario.

Esta propuesta de unificación técnica coordinada pone en evidencia que superar la actual ausencia de un verdadero diálogo jurisprudencial entre el Tribunal Fiscal, el Poder Judicial y el Tribunal Constitucional exige abandonar las fórmulas pasivas o los intentos de unificación orgánica que fragmentan la previsibilidad del sistema, incrementan la litigiosidad y obligan a los contribuyentes a transitar procedimientos largos y costosos con resultados inciertos. No obstante, y pese a lo complejo del escenario descrito, considero que resolver de manera definitiva las tensiones de la justicia tributaria no puede quedar supeditado exclusivamente a las reformas procedimentales del aparato resolutivo; por el contrario, exige respuesta legislativa oportuna y técnicamente sólida de parte del legislador, que armonice el tratamiento de los supuestos conflictivos y ofrezca a los operadores jurídicos y económicos un marco estable y claro, sin espacios para interpretaciones ambiguas o antojadizas, que fomente la inversión, la competitividad y el cumplimiento tributario voluntario.

IV. CONCLUSIONES Y PROPUESTAS PARA UNA JURISPRUDENCIA COHERENTE EN MATERIA TRIBUTARIA

A continuación, se exponen las principales conclusiones alcanzadas:

– Tal como hemos podido apreciar, el precedente, en el marco del Estado Constitucional y la tradición del *civil law*, desborda la noción de una mera directriz abstracta para consolidarse como una auténtica razón jurídicamente autoritativa y excluyente. Su función primordial radica en limitar la discrecionalidad interpretativa de los operadores jurídicos y garantizar la igualdad formal ante supuestos de hecho análogos.

– El examen normativo de las instancias de resolución tributaria en el Perú devela una severa asimetría en sus regímenes de vinculatoriedad y facultades de apartamiento de los precedentes, lo que fragmenta la predictibilidad del ordenamiento jurídico tributario. Mientras el Tribunal Fiscal opera bajo una rigidez absoluta en Sala Plena que dota de estabilidad a la vía administrativa, el Poder Judicial cuenta con habilitaciones de apartamiento motivado que, ante la aún limitada especialización tributaria de la judicatura ordinaria, incentivan la fluctuación de criterios caso por caso. Por su parte, el diseño reforzado con efectos *erga omnes* del precedente constitucional se ve relativizado en la práctica forense debido a la resistencia de la Administración Tributaria (SUNAT) a internalizar dichos mandatos, quebrando el principio de supremacía constitucional y lesionando la confianza legítima de los administrados, lo cual se hizo patente en el caso de las reliquidaciones de deuda tributaria por inaplicación de intereses moratorios calculados en exceso de los plazos máximos para resolver recursos impugnatorios.

– La matriz jurisprudencial demuestra la existencia de una falla estructural en el sistema

[39] El mismo impedimento metodológico y competencial invalidaría la eficacia de las mesas de diálogo o la suscripción de acuerdos interinstitucionales.

jurídico-tributario peruano. Si bien el marco normativo provee formalmente una especie de seguridad para los contribuyentes, padece de una manifiesta quiebra en su seguridad de realización, en la medida en que la solución de controversias (tales como la capitalización de intereses, la prescripción de deudas o la validez de los certificados de residencia) fluctúa drásticamente según el foro administrativo o judicial en el que se tramite el litigio. Esta desarticulación fomenta un incremento en la litigiosidad, dilata la resolución de los procesos y reduce los fallos a victorias formales provisionales susceptibles de ser revertidas, erosionando la legitimidad del aparato de justicia fiscal.

– Como correlato del diagnóstico, se concluye que los mecanismos tradicionales de unificación endógena, tales como los plenos interinstitucionales, resultan constitucionalmente inviables en el modelo peruano al quebrar el principio de separación de poderes y petrificar el derecho tributario. A lo sumo, el diseño institucional podría ofrecer reformas procedimentales coordinadas como la instauración de mesas técnicas paritarias entre el Tribunal Fiscal y el Poder Judicial para dotar de un filtro de especialización a la obligatoriedad de los criterios judiciales en sede administrativa.

No obstante, la experiencia demuestra que no es realista esperar que la gestión de precedentes ordene el sistema por sí sola. Por el contrario, considero que, en virtud del principio de reserva de ley, corresponde de forma excluyente al legislador formal asumir un rol proactivo para disipar el caos hermenéutico, tomando como ejemplo las experiencias contemporáneas, tales como la emisión de los Decretos Legislativos 1421, 1528 y 1541, los cuales ratifican que una intervención legislativa célere, oportuna y técnicamente fundamentada constituye la única vía idónea para cerrar de forma definitiva las zonas grises de la legislación y restituir la estabilidad indispensable que requieren los agentes económicos para planificar sus inversiones y garantizar el cumplimiento tributario voluntario.

CONFLICTO DE INTERESES
El autor declara expresamente que no existen conflictos de intereses que hayan influido en la elaboración, evaluación ni publicación del presente artículo.

FUENTES DE FINANCIACIÓN
El autor declara que no ha recibido financiamiento externo para la realización de la presente investigación.

ESTÁNDARES ÉTICOS
El autor manifiesta que esta investigación ha sido desarrollada conforme con los principios y estándares éticos aplicables a la labor académica e investigativa.

REFERENCIAS

Caller Ferreyros, M. & Reyna Farje, R. (2013). Los precedentes en nuestro ordenamiento jurídico: Su regulación y emisión en materia tributaria. *THEMIS - Revista de Derecho,* (64), 19-35. https://revistas.pucp.edu.pe/imagenes/themis/themis_064.pdf

Espinoza-Saldaña Barrera, E. (2016). El Tribunal Constitucional y la potestad excepcional de declarar la nulidad de sus propias decisiones. *Revista Peruana de Derecho Constitucional,* (9), 23-58. https://revista.tc.gob.pe/index.php/revista/article/view/224

Ferrer Beltrán, J. (2016). El gen iusrealista de Michele Taruffo. La teoría del precedente judicial. En J. Ferrer Beltrán, & C. Vásquez (Dirs.), *Debatiendo con Taruffo* (pp. 177-191). Marcial Pons.

García Novoa, C. (2006). Aplicación de los tributos y seguridad jurídica. *Derecho y Sociedad,* (27), 28-41. https://revistas.pucp.edu.pe/index.php/derechoysociedad/article/view/17150

(2019). El principio constitucional de seguridad jurídica y los tributos. Algunos aspectos destacables. *Revista Técnica Tributaria, 1*(124), 53-77. https://revistatecnicatributaria.com/index.php/rtt/article/view/467

Garrido Gómez, M. (2009). La predecibilidad de las decisiones judiciales. *Ius et Praxis, 15*(1), 55-72. https://dx.doi.org/10.4067/S0718-00122009000100003

Landa Arroyo, C. (2010). Los precedentes constitucionales: el caso Perú. *Anuario Iberoamericano de Justicia Constitucional,* (14), 193-234. https://recyt.fecyt.es/index.php/AIJC/article/view/40534

Mazz, A. (1995). El principio de seguridad jurídica en la creación y aplicación del tributo. *IUS ET VERITAS,* (10), 217-227. https://revistas.pucp.edu.pe/index.php/iusetveritas/article/view/15492

Negrete Cárdenas, M. (2022). *El precedente judicial en la jurisprudencia de la Suprema Corte de Justicia de la Nación.* Universidad Nacional Autónoma de México.

Peczenik, A. (1997). The Binding Force of Precedent. En N. MacCormick, R. Summers, & A. Goodhart (Eds.), *Interpreting Precedents. A Comparative Study* (pp. 461-479). Routledge.

Pino, G. (2023). Seguridad jurídica. *Eunomía. Revista en Cultura de la Legalidad,* (25), 262-284. https://doi.org/10.20318/eunomia.2023.8000

Sáenz Dávalos, L. (2022). El precedente vinculante en materia constitucional y su tratamiento en el Nuevo Código Procesal Constitucional. *Revista Peruana de Derecho Constitucional,* (14), 239-286. https://revista.tc.gob.pe/index.php/revista/article/view/366

Taruffo, M. (2016). Consideraciones sobre el Precedente. *IUS ET VERITAS,* (53), 330-342. https://revistas.pucp.edu.pe/index.php/iusetveritas/article/view/16552

Universidad Nacional Autónoma de México. (1984). *Diccionario Jurídico Mexicano* (Tomo VII). Instituto de Investigaciones Jurídicas. https://archivos.juridicas.unam.mx/www/bjv/libros/3/1174/7.pdf

Vilela Carbajal, K. (2024). La noción del precedente y jurisprudencia según Taruffo y los precedentes regulados en el CPC peruano. En R. Cavani, & G. Priori Posada (Dirs.), *Proceso, prueba y decisión: un homenaje a Michele Taruffo* (pp. 233-254). Zela.

LEGISLACIÓN, JURISPRUDENCIA Y OTROS DOCUMENTOS LEGALES

Código Procesal Civil [CPC]. Texto Único Ordenado del Código Procesal Civil, Resolución Ministerial 010-93-JUS, 22 de abril de 1993 (Perú).

Código Tributario [CT]. Texto Único Ordenado del Código Tributario, Decreto Supremo 133-2013-EF, 22 de junio de 2013 (Perú).

Constitución Política del Perú [Const.] (1993).

Decreto Legislativo 1421, Decreto Legislativo que modifica el Código Tributario. Diario Oficial *El Peruano,* 13 de septiembre de 2018 (Perú).

Decreto Supremo 006-2026-JUS, Decreto Supremo que aprueba el Texto Único Ordenado de la Ley del Procedimiento Administrativo General. Diario Oficial *El Peruano*, 30 de abril de 2026 (Perú).

Decreto Supremo 011-2019-JUS, Decreto Supremo que aprueba el Texto Único Ordenado de la Ley 27584, Ley que regula el Proceso Contencioso Administrativo. Diario Oficial *El Peruano*, 4 de mayo de 2019 (Perú).

Decreto Supremo 017-93-JUS, Decreto Supremo que aprueba el Texto Único Ordenado de la Ley Orgánica del Poder Judicial. Diario Oficial *El Peruano*, 20 de julio de 1993 (Perú).

Nuevo Código Procesal Constitucional [NCPC]. Ley 31307, 23 de julio de 2021 (Perú).

Poder Judicial del Perú. (s.f.). *Portal Estadístico*. https://portalestadistico.pj.gob.pe/

Quinta Sala de Derecho Constitucional y Social Transitoria de la Corte Suprema de Justicia de la República, 11 de enero de 2022, Casación 21690-2019-Lima (Perú).

Quinta Sala de Derecho Constitucional y Social Transitoria de la Corte Suprema de Justicia de la República, 12 de enero de 2023, Casación 06619-2021-Lima (Perú).

Quinta Sala de Derecho Constitucional y Social Transitoria de la Corte Suprema de Justicia de la República, 12 de enero de 2023, Casación 03362-2021-Lima (Perú).

Quinta Sala de Derecho Constitucional y Social Transitoria de la Corte Suprema de Justicia de la República, 19 de enero de 2023, Casación 007275-2021-Lima (Perú).

Quinta Sala de Derecho Constitucional y Social Transitoria de la Corte Suprema de Justicia de la República, 7 de marzo de 2023, Casación 017959-2021-Lima (Perú).

Quinta Sala de Derecho Constitucional y Social Transitoria de la Corte Suprema de Justicia de la República, 14 de marzo de 2023, Casación 022414-2021-Lima (Perú).

Quinta Sala de Derecho Constitucional y Social Transitoria de la Corte Suprema de Justicia de la República, 23 de marzo de 2023, Casación 08380-2021-Lima (Perú).

Quinta Sala de Derecho Constitucional y Social Transitoria de la Corte Suprema de Justicia de la República, 13 de abril de 2023, Casación 00546-2022-Lima (Perú).

Quinta Sala de Derecho Constitucional y Social Transitoria de la Corte Suprema de Justicia de la República, 20 de abril de 2023, Casación 03158-2022-Lima (Perú).

Quinta Sala de Derecho Constitucional y Social Transitoria de la Corte Suprema de Justicia de la República, 18 de mayo de 2023, Casación 11947-2022-Lima (Perú).

Quinta Sala de Derecho Constitucional y Social Transitoria de la Corte Suprema de Justicia de la República, 23 de mayo de 2023, Casación 12890-2022-Lima (Perú).

Quinta Sala de Derecho Constitucional y Social Transitoria de la Corte Suprema de Justicia de la República, 13 de septiembre de 2023, Casación 00079-2023-Lima (Perú).

Quinta Sala de Derecho Constitucional y Social Transitoria de la Corte Suprema de Justicia de la República, 20 de septiembre de 2023, Casación 16618-2023-Lima (Perú).

Quinta Sala de Derecho Constitucional y Social Transitoria de la Corte Suprema de Justicia de la República, 02 de octubre de 2023, Casación 17824-2023-Lima (Perú).

Quinta Sala de Derecho Constitucional y Social Transitoria de la Corte Suprema de Justicia de la República, 13 de marzo de 2024, Casación 26385-2023-Lima (Perú).

Quinta Sala de Derecho Constitucional y Social Transitoria de la Corte Suprema de Justicia de la República, 02 de julio de 2025, Casación 03267-2025-Lima (Perú).

Quinta Sala de Derecho Constitucional y Social Transitoria de la Corte Suprema de Justicia de la República, 19 de marzo de 2026, Casación 015904-2025-Lima (Perú).

Quinta Sala de Derecho Constitucional y Social Transitoria de la Corte Suprema de Justicia de la República, 14 de abril de 2026, Casación 32926-2025-Lima (Perú).

Sala de Derecho Constitucional y Social Permanente de la Corte Suprema de Justicia de la República, 24 de marzo de 2015, Casación 04392-2013-Lima (Perú).

Sala de Derecho Constitucional y Social Permanente de la Corte Suprema de Justicia de la República, 18 de agosto de 2015, Casación 14133-2014-Lima (Perú).

Sala de Derecho Constitucional y Social Permanente de la Corte Suprema de Justicia de la República, 30 de noviembre de 2017, Casación 3727-2016-Lima (Perú).

Sala de Derecho Constitucional y Social Permanente de la Corte Suprema de Justicia de la República, 10 de noviembre de 2020, Casación 027657-2019-Lima (Perú).

Sala Plena del Tribunal Fiscal, 17 de setiembre de 2002, Acuerdo 10-2002 (Perú).

Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria [SUNAT] (2001). *Informe 136-2001-K00000*. https://www.sunat.gob.pe/legislacion/oficios/2001/oficios/i1362001.htm

Tribunal Constitucional [T.C.], 30 de abril de 2003, sentencia recaída en el Expediente 0016-2002-AI/TC (Perú).

Tribunal Constitucional [T.C.], 18 de febrero de 2005, sentencia recaída en el Expediente 03179-2004-AA/TC (Perú).

Tribunal Constitucional [T.C.], 10 de octubre de 2005, sentencia recaída en el Expediente 0024-2003-AI/TC (Perú).

Tribunal Constitucional [T.C.], 14 de noviembre de 2005, sentencia recaída en el Expediente 3741-2004-AA/TC (Perú).

Tribunal Constitucional [T.C.], 18 de marzo de 2014, sentencia recaída en el Expediente 04293-2012-PA/TC (Perú).

Tribunal Constitucional [T.C.], 18 de junio de 2013, sentencia recaída en el Expediente 00319-2013-PA/TC (Perú).

Tribunal Constitucional [T.C.], 12 de noviembre de 2020, sentencia recaída en el Expediente 2051-2016-AA/TC (Perú).

Tribunal Constitucional [T.C.], 22 de septiembre de 2020, sentencia recaída en el Expediente 00004-2019-PI/TC (Perú).

Tribunal Constitucional [T.C.], 22 de noviembre de 2022, sentencia recaída en el Expediente 03525-2021-PA/TC (Perú).

Tribunal Constitucional [T.C.], 20 de enero de 2026, sentencia recaída en el Expediente 04068-2023-PA/TC (Perú).

Tribunal Fiscal [T.F.], 15 de febrero de 2001, Resolución 00178-5-2001 (Perú).

Tribunal Fiscal [T.F.], 21 de junio de 2002, Resolución 03311-1-2002 (Perú).

Tribunal Fiscal [T.F.], 21 de marzo de 2003, Resolución 01501-3-2003 (Perú).

Tribunal Fiscal [T.F.], 24 de noviembre de 2003, Resolución 06826-2-2003 (Perú).

Tribunal Fiscal [T.F.], 10 de setiembre de 2004, Resolución 06832-2-2004 (Perú).

Tribunal Fiscal [T.F.], 7 de agosto de 2007, Resolución 07537-3-2007 (Perú).

Tribunal Fiscal [T.F.], 20 de diciembre de 2011, Resolución 21480-9-2011 (Perú).

Tribunal Fiscal [T.F.], 20 de noviembre de 2015, Resolución 11339-3-2015 (Perú).

Tribunal Fiscal [T.F.], 17 de febrero de 2017, Resolución 01447-3-2017 (Perú).

Tribunal Fiscal [T.F.], 23 de junio de 2017, Resolución 05359-3-2017 (Perú).

Tribunal Fiscal [T.F.], 07 de noviembre de 2017, Resolución 09789-4-2017 (Perú).

Tribunal Fiscal [T.F.], 14 de agosto de 2019, Resolución 07308-2-2019 (Perú).

Tribunal Fiscal [T.F.], 16 de agosto de 2019, Resolución 07441-1-2019 (Perú).

Tribunal Fiscal [T.F.], 26 de septiembre de 2019, Resolución 08679-3-2019 (Perú).

Tribunal Fiscal [T.F.], 7 de enero de 2020, Resolución 00222-1-2020 (Perú).

Tribunal Fiscal [T.F.], 13 de noviembre de 2020, Resolución 06741-4-2020 (Perú).

Tribunal Fiscal [T.F.], 11 de marzo de 2021, Resolución 02398-11-2021 (Perú).

Tribunal Fiscal [T.F.], 5 de mayo de 2021, Resolución 03885-8-2021 (Perú).

Tribunal Fiscal [T.F.], 17 de junio de 2021, Resolución 05320-9-2021 (Perú).

Tribunal Fiscal [T.F.], 4 de marzo de 2022, Resolución 01705-4-2022 (Perú).

Tribunal Fiscal [T.F.], 14 de junio de 2023, Resolución 04777-12-2023 (Perú).

Tribunal Fiscal [T.F.], 21 de febrero de 2024, Resolución 00549-Q-2024 (Perú).

Tribunal Fiscal [T.F.], 09 de abril de 2024, Resolución 03442-1-2024 (Perú).

Tribunal Fiscal [T.F.], 25 de septiembre de 2024, Resolución 08829-9-2024 (Perú).