



TRIBUNAL CONSTITUCIONAL

Sala Segunda. Sentencia 592/2023

EXP. N.º 02622-2022-PA/TC
AREQUIPA
COMPAÑÍA MINERA JERUSALÉN
SAC

RAZÓN DE RELATORÍA

Con fecha 21 de junio de 2023, la Sala Segunda del Tribunal Constitucional, integrada por los magistrados Gutiérrez Ticse, Morales Saravia y Domínguez Haro, ha dictado la sentencia en el Expediente 02622-2022-PA/TC, por la que resuelve:

Declarar **IMPROCEDENTE** la demanda.

Se deja constancia de que el magistrado Morales Saravia ha emitido fundamento de voto, el cual se agrega.

La secretaria de la Sala Segunda hace constar fehacientemente que la presente razón encabeza la sentencia y el fundamento de voto antes referido, y que los magistrados intervinientes firman digitalmente al pie de ella en señal de conformidad.

SS.

GUTIÉRREZ TICSE
MORALES SARAVIA
DOMÍNGUEZ HARO

Elda Milagros Suárez Egoavil
Secretaria de la Sala Segunda



TRIBUNAL CONSTITUCIONAL

EXP. N.º 02622-2022-PA/TC
AREQUIPA
COMPAÑÍA MINERA JERUSALÉN
SAC

SENTENCIA DEL TRIBUNAL CONSTITUCIONAL

En Lima, a los 21 días del mes de junio de 2023, la Sala Segunda del Tribunal Constitucional, integrada por los magistrados Gutiérrez Ticse, Morales Saravia y Domínguez Haro, pronuncia la siguiente sentencia. Y con el fundamento de voto del magistrado Morales Saravia que se agrega.

ASUNTO

Recurso de agravio constitucional interpuesto por la Compañía Minera Jerusalén SAC contra la resolución de fojas 553, de fecha 2 de agosto de 2021, expedida por la Sala Mixta Descentralizada e Itinerante de Camaná de la Corte Superior de Justicia de Arequipa, que declaró improcedente la demanda de autos.

ANTECEDENTES

Con fecha 5 de junio de 2019 [cfr. fojas 132], la Compañía Minera Jerusalén SAC interpuso demanda de amparo contra la Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria (SUNAT) y el Ministerio de Economía y Finanzas, con el respectivo emplazamiento a la Procuraduría Pública de ambas entidades, a fin de que se declaren inaplicables, para su caso concreto, el artículo 70 del Código Tributario, modificado por el Decreto Legislativo 941, y los incisos 2 y 4 del artículo 64 del referido código; nulas la RTF 03772-11-2019, la Resolución de Intendencia 0260140133029, la Resolución de Determinación 024-003-0276416 y la Resolución de Multa 024-002-0221563; y se ordene a la SUNAT que se abstenga de efectuar cualquier acción de cobranza sustentada en las resoluciones detalladas. Alegó la vulneración de sus derechos al debido proceso, a la propiedad y al trabajo, así como a los principios de no confiscatoriedad, legalidad y reserva de ley.

Señaló que, respecto del Impuesto a la Renta de Tercera Categoría correspondiente al ejercicio fiscal del año 2012, la SUNAT consideró que había registrado un pasivo inexistente de S/. 37,733.75, el cual calificó como patrimonio no registrado y/o no declarado, aplicándole el procedimiento de determinación sobre base presunta previsto en el artículo 70 del Código Tributario procediendo a efectuar la liquidación tributaria. Añadió que a la suma de S/. 37,733.75 se le aplicó un factor de multiplicación de 107.0783% para llegar a establecer como renta neta presuntos ingresos omitidos



TRIBUNAL CONSTITUCIONAL

EXP. N.º 02622-2022-PA/TC
AREQUIPA
COMPAÑÍA MINERA JERUSALÉN
SAC

ascendentes a S/. 4'040,466.00, importe al cual se le aplicó la tasa del 30% a fin de llegar a un IR de S/. 1'212,139.00. Adicionalmente se le impuso una multa por presuntamente no haber declarado ni pagado dicho impuesto, ascendente al 50% del impuesto omitido. Refiere que ambos importes sumados ascienden a S/. 1'818,209.00, lo que actualizado hasta antes de la presentación de la demanda resultaba una deuda total de S/. 2'935,213.00. La recurrente sostiene, además, que la deuda se ha incrementado excesivamente debido a los intereses moratorios, que resultan excesivos y confiscatorios, por lo que denuncia la grave y evidente violación de los principios de no confiscatoriedad, legalidad y reserva de ley, así como la violación de los derechos al debido proceso, al trabajo y de propiedad.

Mediante Resolución 1 [cfr. fojas 180], de fecha 20 de junio de 2019, el Juzgado Mixto del Módulo Básico de Justicia de Caravelí admitió a trámite la demanda.

Con fecha 15 de julio de 2019 [cfr. fojas 251] la Procuraduría Pública de la SUNAT planteó la excepción de incompetencia por razón de territorio al considerar que los supuestos actos lesivos se realizaron en la ciudad de Lima, lugar donde también se encuentra el domicilio de la demandante al momento de interponer la demanda, por lo que el Juzgado Mixto del Módulo Básico de Justicia de Caravelí es manifiestamente incompetente por razón de territorio. Asimismo, contestó la demanda solicitando que sea declarada improcedente, dado que el proceso contencioso administrativo se constituye en la vía específica igualmente satisfactoria para cuestionar la deuda tributaria; o infundada al estimar que el deber de contribuir incorpora no solo la obligación del pago del tributo, sino también el cumplimiento de las obligaciones formales relacionadas con el pago, como lo es la correcta declaración y el pago oportuno de los tributos. Además indicó que la aplicación de la determinación de deuda sobre base presunta y su forma de cálculo, regulada en el artículo 64 y siguientes del Código Tributario (normas cuestionadas por la demandante), no vulneran *per se* derecho constitucional alguno; por el contrario, cumplen una finalidad constitucionalmente valiosa que justifica su aplicación en todo supuesto en que se haya incurrido en el incumplimiento del deber de contribuir, como la declaración (correcta) y el pago (oportuno) de las obligaciones tributarias.

Con fecha 17 de julio de 2019 [cfr. fojas 315] la Procuraduría Pública del Ministerio de Economía y Finanzas formuló la excepción incompetencia por razón de materia al estimar que la pretensión planteada por la demandante



TRIBUNAL CONSTITUCIONAL

EXP. N.º 02622-2022-PA/TC
AREQUIPA
COMPAÑÍA MINERA JERUSALÉN
SAC

no es propia de un amparo, sino de un proceso de inconstitucionalidad y que la vía pertinente para solicitar la nulidad de actos administrativos es el proceso contencioso administrativo. Asimismo, contestó la demanda solicitando que sea declarada improcedente o infundada, pues la presunción de ventas o ingresos omitidos por patrimonio no declarado o no registrado prevista en el artículo 70 del Código Tributario busca determinar los ingresos omitidos por los deudores tributarios teniendo como indicio de su generación el patrimonio omitido; por tanto, al constatar un patrimonio mayor que el registrado o no declarado, éste es tomado como punto de partida para llegar a ingresos presumiblemente omitidos y no conocidos por la Administración. Por lo expuesto, se advierte que la SUNAT siguió el procedimiento establecido en el Código Tributario para determinar la obligación tributaria sobre base presunta; en consecuencia, el Tribunal Fiscal ha actuado con arreglo a Ley al confirmar lo resuelto por la Administración tributaria.

Mediante resolución de fecha 25 de septiembre de 2019 [cfr. fojas 411], el Juzgado Mixto del Módulo Básico de Justicia de Caravelí declaró infundadas las excepciones planteadas y, por tanto, saneado el proceso. Posteriormente, mediante Resolución 11 [cfr. fojas 470], de fecha 27 de enero de 2020, declaró improcedente la demanda en todos sus extremos y exoneró a la parte demandada del pago de costas y costos. Argumentó que el proceso contencioso administrativo es el proceso idóneo para cuestionar aquellos actos administrativos que denoten una invalidez, afectando el derecho de las partes.

La Sala revisora mediante Resolución 19 [cfr. fojas 553], de fecha 2 de agosto de 2021, confirmó la apelada, por considerar que el conflicto demandado debe ser atendido en otra vía donde la accionante pueda actuar los medios probatorios pertinentes para acreditar la vulneración del principio de no confiscatoriedad.

FUNDAMENTOS

Delimitación del petitorio

1. En términos generales, la parte demandante solicita la inaplicación, a su caso, del artículo 70 del Código Tributario, modificado por el Decreto Legislativo 941, y de los incisos 2 y 4 del artículo 64 del citado código, pues considera que el monto determinado por la SUNAT, de S/ 2'935,213.00, como deuda por el impuesto a la renta de tercera



TRIBUNAL CONSTITUCIONAL

EXP. N.º 02622-2022-PA/TC
AREQUIPA
COMPAÑÍA MINERA JERUSALÉN
SAC

categoría del ejercicio fiscal del año 2012—actualizado al 27 de mayo de 2019—, resulta desproporcionado e irrazonable en relación con su capacidad económica, y lesiona los principios de no confiscatoriedad, legalidad y reserva de ley, así como viola los derechos al debido proceso, al trabajo y de propiedad, dado que la aplicación de las normas cuestionadas sobre el presunto patrimonio no registrado de S/ 37,733.75 ha generado una deuda tributaria exorbitante.

En ese sentido, esta Sala del Tribunal Constitucional advierte que lo que cuestiona la demandante en el presente proceso es el monto determinado por la SUNAT como deuda pendiente de pago del impuesto a la renta del año 2012, producto de la aplicación de las normas cuestionadas, que se ha visto incrementada con los intereses moratorios.

Sobre el precedente en materia tributaria

2. En el reciente pronunciamiento emitido por este Tribunal Constitucional en la Sentencia 10/2023, recaído en el Expediente 03525-2021-PA/TC, publicado en el diario oficial *El Peruano* el 11 de febrero de 2023, se ha establecido como precedente constitucional las siguientes reglas:

Regla sustancial: A partir del día siguiente de la publicación de esta sentencia, incluso en los procedimientos en trámite, 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. El Poder Judicial, incluso en los procesos en trámite, se encuentra en la obligación de ejercer **control difuso** sobre el artículo 33 del TUO del Código Tributario, si este fue aplicado por el periodo en el que permitía el cómputo de intereses moratorios luego de vencido el plazo legal para resolver un recurso en el proceso administrativo tributario, y, por consiguiente, debe declarar la nulidad del acto administrativo que hubiese realizado dicho inconstitucional cómputo y corregirlo. Dicho cómputo será válido solo si la administración tributaria acredita objetivamente que el motivo del retraso fue consecuencia de la conducta de mala fe o temeraria del administrado.

Asimismo, el Poder Judicial debe ejercer **control difuso** contra el artículo 33 del TUO del Código Tributario, y no aplicar intereses moratorios luego de vencidos los plazos legales para resolver la demanda o los recursos impugnatorios en el proceso contencioso administrativo, a menos de que pueda objetivamente acreditarse que el motivo del retraso fue consecuencia de la conducta de mala fe o temeraria del justiciable.



TRIBUNAL CONSTITUCIONAL

EXP. N.º 02622-2022-PA/TC
AREQUIPA
COMPAÑÍA MINERA JERUSALÉN
SAC

Regla procesal: En el caso de los recursos de apelación interpuestos que se encuentran en trámite ante el tribunal fiscal y cuyo plazo legal para ser resueltos se haya superado, se tiene derecho a esperar la emisión de una resolución que deberá observar la regla sustancial de este precedente o a acogerse al silencio administrativo negativo para dilucidar el asunto obligatoriamente en un proceso contencioso administrativo, por ser una vía igualmente satisfactoria, y no en un proceso de amparo.

Toda demanda de amparo en trámite que haya sido interpuesta cuestionando una resolución administrativa por el inconstitucional cobro de intereses moratorios o por el retraso en la emisión de una resolución en la que se presumía que se realizaría dicho inconstitucional cobro, debe ser declarada improcedente en aplicación del artículo 7, inciso 2, del NCPC. En tal caso, se tiene 30 días hábiles contados a partir de la fecha de notificación de la resolución de improcedencia para acudir al proceso contencioso administrativo, en el que deberá observarse la regla sustancial de este precedente.

3. En tal sentido, las pretensiones relacionadas con el cuestionamiento de resoluciones administrativas cuya finalidad sea el cobro de deudas tributarias que incluyan intereses moratorios, o que se encuentren vinculadas al cuestionamiento de la demora en la emisión de una resolución administrativa en la que se presume la aplicación de intereses moratorios luego de vencido el plazo legal para resolver dicho recurso, son susceptibles de ser evaluadas en el proceso contencioso-administrativo, por ser dicha vía procesal igualmente satisfactoria como el proceso de amparo para el análisis de este tipo de petitorio, de conformidad con el artículo 7.2 del Nuevo Código Procesal Constitucional.

Análisis de la controversia

4. Teniendo en cuenta las reglas del precedente constitucional antes citado y la pretensión demandada, se advierte que, en el presente caso, corresponde aplicar la regla procesal antes descrita, en cuanto al extremo que cuestiona los intereses moratorios devenidos de la deuda tributaria correspondiente al impuesto a la renta del ejercicio fiscal del año 2012 y su multa. Por esta razón, se debe declarar la improcedencia de la demanda en este extremo.
5. A mayor abundamiento, de los actuados se ha podido apreciar que, si bien la Resolución de Intendencia N° 0260140133029, de fecha 30 de noviembre de 2015 (fojas 47), fue emitida dentro del plazo establecido



TRIBUNAL CONSTITUCIONAL

EXP. N.º 02622-2022-PA/TC
AREQUIPA
COMPAÑÍA MINERA JERUSALÉN
SAC

en el artículo 142 del Código Tributario, esto no sucedió con el recurso de apelación, el cual se interpuso el 13 de enero de 2016 y se resolvió por Resolución del Tribunal Fiscal 03772-11-2019, de fecha 23 de abril de 2019 (f. 7), habiendo transcurrido tres años para la emisión de la decisión administrativa final. Tales hechos deben ser valorados por el juez del proceso contencioso en su oportunidad.

6. Siendo ello así, se declara la improcedencia de la demanda y se otorga a la parte demandante el plazo de 30 días hábiles contados desde el día siguiente a la notificación de la presente sentencia, a efectos de que, de considerarlo pertinente, acuda al proceso contencioso-administrativo a solicitar tutela jurisdiccional, por ser dicha vía procesal la vía idónea para el análisis de su pretensión de cobro de los intereses moratorios, proceso en el cual se deberá observar la regla sustancial mencionada para su resolución definitiva.
7. Con relación al cuestionamiento al monto determinado por la SUNAT como obligación tributaria del impuesto a la renta del año 2012, sobre la base presunta en aplicación del artículo 70 del Código Tributario y su pretensión de que se declaren nulas la RTF 03772-11-2019, la Resolución de Intendencia 0260140133029, la Resolución de Determinación 024-003-0276416 y la Resolución de Multa 024-002-0221563, se debe precisar que dicho extremo de la demanda también debe ser dilucidado en sede contencioso-administrativa en virtud de lo dispuesto por el artículo 7.2 del Nuevo Código Procesal Constitucional, por ser una vía igualmente satisfactoria como el amparo. Y es que dicho proceso cuenta con una estructura idónea para la revisión de la pretensión planteada por la parte demandante y darle tutela adecuada, pues se constituye en una vía célere y eficaz respecto del amparo, donde puede evaluarse el problema jurídico planteado en estos autos por la recurrente, más aún cuando, en el presente caso, no se ha acreditado la existencia de un riesgo de irreparabilidad de los derechos invocados, ni se ha demostrado la necesidad de tutela urgente derivada de la relevancia del derecho en cuestión o de la gravedad de algún daño que podría ocurrir de transitar por la vía ordinaria, que permita habilitar el proceso de amparo para analizar el fondo de la controversia, dado que el presunto cobro coactivo (Cfr. Resolución de Ejecución Coactiva 021-006-0204529, de fecha 9 de setiembre de 2019, f. 394), eventualmente, podría ser suspendido con una medida cautelar emitida por el juez contencioso-



TRIBUNAL CONSTITUCIONAL

EXP. N.º 02622-2022-PA/TC
AREQUIPA
COMPAÑÍA MINERA JERUSALÉN
SAC

administrativo, de conformidad con lo dispuesto por el artículo 16.2 de la Ley 26979.

Por estos fundamentos, el Tribunal Constitucional, con la autoridad que le confiere la Constitución Política del Perú,

HA RESUELTO

1. Declarar **IMPROCEDENTE** la demanda.
2. **OTORGAR** a la parte demandante el plazo de 30 días hábiles contados a partir de la fecha de notificación de la presente sentencia para acudir al proceso contencioso-administrativo, si así lo considera pertinente, para dilucidar el cuestionamiento que plantea en relación con los intereses moratorios.

Publíquese y notifíquese.

SS.

**GUTIÉRREZ TICSE
MORALES SARAVIA
DOMÍNGUEZ HARO**

| |
|--------------------------------|
| PONENTE GUTIÉRREZ TICSE |
|--------------------------------|



TRIBUNAL CONSTITUCIONAL

EXP. N.º 02622-2022-PA/TC
AREQUIPA
COMPAÑÍA MINERA JERUSALÉN
SAC

**FUNDAMENTO DE VOTO DEL MAGISTRADO
MORALES SARAIVA**

No suscribo el fundamento 7 de la sentencia de autos pues considero que las reglas establecidas en el precedente Maxco S.A. (sentencia emitida en el Expediente 03525-2021-PA/TC) son lo suficientemente claras por lo que deben aplicarse en sus propios términos, sin necesidad de agregar otro supuestos, interpretaciones o recomendaciones.

S.

MORALES SARAIVA