



TRIBUNAL CONSTITUCIONAL

Sala Segunda. Sentencia 518/2023

EXP. N.º 00433-2023-PA/TC

LIMA

CAMPOSOL S.A.

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.

ASUNTO

Recurso de agravio constitucional interpuesto por Camposol S.A. contra la resolución de fojas 526, de fecha 17 de noviembre de 2022, expedida por la Tercera Sala Constitucional de la Corte Superior de Justicia de Lima, que declaró fundada la excepción de incompetencia por razón de materia.

ANTECEDENTES

Con fecha 5 de mayo de 2021, la recurrente interpuso demanda de amparo¹ contra la Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria y el Tribunal Fiscal. Solicitó que se declaren inaplicables [i] el artículo 46 del Código Tributario (texto antes de la modificación efectuada por el Decreto Legislativo 1311), que regula la suspensión del cómputo de la prescripción durante la tramitación del procedimiento contencioso-tributario, inaplicación que corresponde desde la fecha en que venció el plazo para que el Tribunal Fiscal resuelva el recurso de apelación contra la Resolución de Intendencia 0150140009088, de fecha 31 de mayo de 2010; [ii] artículo 33 del Código Tributario que estuvo vigente antes de la modificación introducida por el Decreto Legislativo 1263, que regula el interés moratorio de los tributos impagos; y [iii] la Tabla I de Infracciones y Sanciones del Código Tributario en cuanto a que dispone la aplicación de una multa equivalente al 0.6 % de los ingresos netos como sanción por la supuesta infracción tipificada en el numeral 1 del artículo 177 del Código Tributario.

En caso de ampararse lo anterior, solicita que se declaren nulas [i] la Resolución del Tribunal Fiscal N° 08247-4-2020, solo en el extremo que confirma la Resolución de Intendencia N° 0150140009088, de fecha 31 de mayo de 2010, en el extremo vinculado a la Resolución de Multa N° 012-002-0014610; [ii] la Resolución de Intendencia 0150140009088, de fecha 31 de mayo de 2010, solo en el extremo vinculado a la Resolución de Multa N° 012-002-0014610; y [iii] la Resolución de Multa 012-002-0014736, emitida

¹ Foja 1



TRIBUNAL CONSTITUCIONAL

EXP. N.º 00433-2023-PA/TC

LIMA

CAMPOSOL S.A.

por la supuesta comisión de la infracción tipificada en el numeral 1 del artículo 177 del Código Tributario. Alegó la vulneración a su derecho a un procedimiento sin dilaciones indebidas y a los principios de proscripción del abuso del derecho, proporcionalidad, seguridad jurídica y confianza legítima.

Mediante Resolución 1, de fecha 31 de mayo de 2021², el Décimo Primer Juzgado Constitucional Subespecializado en Asuntos Tributarios, Aduaneros e Indecopi de Lima admitió a trámite la demanda.

Con fecha 25 de junio de 2021³, la Procuraduría Pública del Ministerio de Economía y Finanzas, en representación del Tribunal Fiscal, formuló la excepción de incompetencia por razón de materia en la medida en que el proceso contencioso-administrativo constituye la vía igualmente satisfactoria para dilucidar la controversia sobre los actos emitidos por el Tribunal Fiscal y la Sunat. En cuanto a la pretensión referida a la inaplicación de los artículos 33, 46 y la Tabla I de infracciones y sanciones del Código Tributario, alegó que debe ser discutida en un proceso de inconstitucionalidad. Asimismo, contestó la demanda solicitando que sea declarada improcedente o infundada, al considerar que la capitalización de intereses moratorios hasta antes de la entrada en vigencia del Decreto Legislativo N° 969 resultaba imperativa en la actualización de la deuda tributaria, por lo que su inaplicación a situaciones anteriores no resulta atendible. Igualmente, señaló que la inaplicación de los intereses moratorios solo se da en el supuesto de que el vencimiento del plazo fuera imputable al órgano resolutor y no de manera general desde el vencimiento del plazo para resolver. Además, expresó que los intereses previstos en el artículo 33 del Código Tributario cumplen una finalidad constitucionalmente valiosa pues integran y posibilitan el deber de contribuir, ya que solo se generan por el incumplimiento de dicho deber.

La Procuraduría Pública de la Sunat, con fecha 25 de agosto de 2019⁴, dedujo las excepciones de (i) falta de agotamiento de la vía previa, pues la demandante no ha solicitado la prescripción de la deuda tributaria en vía de acción o en vía de excepción, ni ha presentado queja contra la demora en resolver del Tribunal Fiscal, y (ii) prescripción extintiva, al advertirse que la RTF 08247-4-2020 fue notificada a la recurrente el 13 de enero de 2021, mientras que la demanda se presentó el 5 de mayo de 2021. Asimismo, contestó la demanda solicitando que sea declarada improcedente o infundada,

² Foja 33

³ Foja 89

⁴ Foja 155



TRIBUNAL CONSTITUCIONAL

EXP. N.º 00433-2023-PA/TC

LIMA

CAMPOSOL S.A.

pues habría operado la sustracción de la materia, por cuanto la demandante pagó voluntariamente su deuda el 29 de enero de 2021; por tanto, no existe procedimiento de cobranza coactiva que constituya una amenaza cierta e inminente a los derechos invocados, ni la necesidad de tutela urgente. De otro lado expresó que los intereses moratorios representan una consecuencia jurídica ante el incumplimiento del deber de contribuir, de modo que su aplicación no constituye una vulneración al contenido esencial de algún principio o derecho constitucional.

Mediante Resolución 3, de fecha 10 de enero de 2022⁵, el Décimo Primer Juzgado Constitucional Subespecializado en Asuntos Tributarios, Aduaneros e Indecopi de Lima [i] declaró fundada la excepción de incompetencia por razón de materia, al considerar que el proceso contencioso-administrativo es la vía igualmente satisfactoria para dilucidar la pretensión de la demandante, máxime si no se ha acreditado la urgencia ni la irreparabilidad de los derechos invocados, y [ii] ordenó la remisión de la demanda al Centro de Distribución General a fin de que se redistribuya entre los juzgados contencioso-administrativos.

La Sala Superior revisora, mediante Resolución 4, de fecha 17 de noviembre de 2022⁶, confirmó la apelada en cuanto a declarar fundada la excepción de incompetencia y revocó el extremo que ordenó la remisión de la demanda a los juzgados contencioso-administrativos, la reformó y dispuso no remitir los autos.

FUNDAMENTOS

Delimitación del petitorio

1. La empresa recurrente solicitó que se declaren inaplicables [i] el artículo 46 del Código Tributario (texto antes de la modificación efectuada por el Decreto Legislativo 1311), que regula la suspensión del cómputo de la prescripción durante la tramitación del procedimiento contencioso-tributario, inaplicación que corresponde desde la fecha en que venció el plazo para que el Tribunal Fiscal resuelva el recurso de apelación contra la Resolución de Intendencia 0150140009088, de fecha 31 de mayo de 2010; [ii] el artículo 33 del Código Tributario que estuvo vigente antes de la modificación introducida por el Decreto Legislativo 1263, que

⁵ Foja 486

⁶ Foja 526



TRIBUNAL CONSTITUCIONAL

EXP. N.º 00433-2023-PA/TC

LIMA

CAMPOSOL S.A.

regula el interés moratorio de los tributos impagos; y [iii] la Tabla I de Infracciones y Sanciones del Código Tributario en cuanto a que dispone la aplicación de una multa equivalente al 0.6 % de los ingresos netos como sanción por la supuesta infracción tipificada en el numeral 1 del artículo 177 del Código Tributario; y que, en caso de ampararse lo anterior, se declare la nulidad de la Resolución de Multa N° 012-002-0014610, emitida por la supuesta comisión de la infracción tipificada en el numeral 1 del artículo 177 del Código Tributario, así como la nulidad de la Resolución del Tribunal Fiscal N° 08247-4-2020 y de la Resolución de Intendencia 0150140009088, solo en el extremo vinculado a la referida Resolución de Multa N° 012-002-0014610.

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 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 en que haya sido interpuesto dicho recurso, a menos 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 constitucional cómputo y corregirlo. Dicho cómputo será válido solo si la Administración tributaria acredita objetivamente que el 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



TRIBUNAL CONSTITUCIONAL

EXP. N.º 00433-2023-PA/TC

LIMA

CAMPOSOL S.A.

moratorios luego de haber vencido los plazos legales para resolver la demanda o los recursos impugnatorios en el proceso contencioso-administrativo, a menos que pueda objetivamente acreditarse que el retraso fue consecuencia de la conducta de mala fe o temeraria del justiciable.

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 resolverlos 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 NCPCo. 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, pretensiones relacionadas con el cuestionamiento de resoluciones administrativas que persigan 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 presuma la aplicación de intereses moratorios después de haber vencido el plazo legal para resolver dicho recurso, deben 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 que las reglas del precedente constitucional antes citado y la pretensión demandada referida a la inaplicación del artículo



TRIBUNAL CONSTITUCIONAL

EXP. N.º 00433-2023-PA/TC

LIMA

CAMPOSOL S.A.

33 del Código Tributario, se advierte que, en el presente caso, corresponde aplicar la regla procesal antes descrita, pues la parte demandante viene solicitando la inaplicación de los intereses moratorios devenidos de la deuda tributaria correspondiente al impuesto a la renta del año 2004 y al impuesto general a las ventas de los años 2004 y 2005. Por esta razón, corresponde declarar la improcedencia de la demanda.

5. A mayor abundamiento, de los actuados se ha podido apreciar que, durante el trámite de los recursos de reclamación y apelación, hubo demora por parte de la Administración. En efecto, el recurso de reclamación contra las resoluciones administrativas anteriormente detalladas fue interpuesto el 23 de diciembre de 2008⁷ y resuelto por Resolución de Intendencia N° 0150140009088, de fecha 31 de mayo de 2010⁸. Asimismo, el recurso de apelación fue interpuesto el 12 de julio de 2010⁹ y resuelto por Resolución del Tribunal Fiscal N° 08247-4-2020, de fecha 23 de diciembre de 2020¹⁰. Como puede apreciarse de las fechas señaladas, el plazo para resolver los recursos interpuestos fue excedido. En ese sentido, tales hechos deben ser valorados por el juez del proceso contencioso en su oportunidad.
6. Siendo ello así, corresponde declarar la improcedencia de la demanda y otorgar a la recurrente 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 antes referida para su resolución definitiva.
7. Respecto de la pretensión relativa a la inaplicación del artículo 46 del Código Tributario (texto antes de la modificación efectuada por el Decreto Legislativo 1311) —que regula la suspensión del cómputo de la prescripción durante la tramitación del procedimiento contencioso-tributario—, en la medida en que se encuentra vinculada a la determinación de los intereses moratorios, dicha pretensión también debe ser evaluada en sede contencioso-administrativa.

⁷ anexo 1-G de la demanda

⁸ anexo 1-E de la demanda

⁹ anexo 1-H de la demanda

¹⁰ anexo 1 -D de la demanda



TRIBUNAL CONSTITUCIONAL

EXP. N.º 00433-2023-PA/TC

LIMA

CAMPOSOL S.A.

8. En relación con la pretensión referida a la inaplicación de la Tabla I de Infracciones y Sanciones del Código Tributario, en cuanto a que dispone la aplicación de una multa equivalente al 0.6 % de los ingresos netos como sanción por la supuesta infracción tipificada en el numeral 1 del artículo 177 del Código Tributario, se debe precisar que también dicha pretensión debe ser absuelta 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, 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, debido a la cancelación de la deuda tributaria, efectuada el 29 de enero de 2021.

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 su pretensión de inaplicación de los intereses moratorios.

Publíquese y notifíquese.

SS.

**GUTIÉRREZ TICSE
MORALES SARAVIA
DOMÍNGUEZ HARO**

PONENTE DOMÍNGUEZ HARO