



TRIBUNAL CONSTITUCIONAL

Pleno. Sentencia 44/2022

EXP. N.º 03468-2019-PA/TC
LIMA
BANCO INTERNACIONAL
DEL PERÚ SAA (INTERBANK)

RAZÓN DE RELATORÍA

En la sesión del Pleno del Tribunal Constitucional, de fecha 27 de enero de 2022, se reunieron los magistrados a efectos de pronunciarse sobre la demanda que dio origen al Expediente N° 03468-2019-PA.

Los magistrados Miranda Canales (ponente), Ledesma Narváez (con fundamento de voto) y Espinosa-Saldaña Barrera, votaron por:

Declarar **IMPROCEDENTE** la demanda de amparo.

Por su parte, los magistrados Ferrero Costa, Sardón de Taboada y Blume Fortini votaron por:

Declarar **FUNDADA** la demanda, por haberse acreditado la violación al derecho al plazo razonable. En consecuencia, **DISPONER** que el Tribunal Fiscal y la Sunat procedan conforme a lo indicado en los fundamentos desarrollados; **DISPONER** que la Sunat efectúe el cálculo de los intereses moratorios sin aplicar la regla del cobro de intereses moratorios durante el tiempo en exceso que, respecto del plazo legal establecido, tomó la administración tributaria para resolver los medios impugnatorios planteados por la recurrente, conforme a los fundamentos de la presente sentencia y **sin la aplicación de la regla de capitalización de intereses**; y **ORDENAR** a la parte demandada el pago de costos procesales, cuya liquidación se efectuará en ejecución de sentencia.

Estando a la votación descrita, se consideró aplicar, en la causa de autos, lo previsto en el artículo 10-A del Reglamento Normativo del Tribunal Constitucional, el que, entre otras cosas, establece el voto decisivo del presidente del Tribunal Constitucional en las causas en que se produzca empate en la votación. Así entonces, se declaró fundada la demanda de amparo mediante sentencia que se encuentra conformada por los votos de los magistrados Ferrero Costa, Sardón de Taboada y Blume Fortini, que resuelven:

Sin la participación del magistrado Ramos Núñez en atención a la Resolución Administrativa N° 172-2021-P/TC.

La Secretaría del Pleno deja constancia de que la presente razón encabeza los votos antes referidos y que los magistrados intervenientes en el Pleno firman digitalmente al pie de esta razón en señal de conformidad.

Flavio Reátegui Apaza
Secretario Relator

SS.

FERRERO COSTA
SARDÓN DE TABOADA
MIRANDA CANALES
BLUME FORTINI
LEDESMA NARVÁEZ
ESPINOSA-SALDAÑA BARRERA



TRIBUNAL CONSTITUCIONAL

EXP. N.º 03468-2019-PA/TC
LIMA
BANCO INTERNACIONAL DEL
PERÚ SAA (INTERBANK)

**VOTO SINGULAR DEL MAGISTRADO
FERRERO COSTA**

Con el debido respeto por la posición de nuestros colegas magistrados, nos adherimos al voto del magistrado Sardón de Taboada, por las consideraciones que allí expone; consecuentemente votamos por declarar **FUNDADA** la demanda, por haberse acreditado la violación al derecho al plazo razonable. En consecuencia, **DISPONER** que el Tribunal Fiscal y la Sunat procedan conforme a lo indicado en los fundamentos desarrollados; **DISPONER** que la Sunat efectúe el cálculo de los intereses moratorios sin aplicar la regla del cobro de intereses moratorios durante el tiempo en exceso que, respecto del plazo legal establecido, tomó la administración tributaria para resolver los medios impugnatorios planteados por la recurrente, conforme a los fundamentos de la presente sentencia y **sin la aplicación de la regla de capitalización de intereses**; y **ORDENAR** a la parte demandada el pago de costos procesales, cuya liquidación se efectuará en ejecución de sentencia.

S.

FERRERO COSTA

**TRIBUNAL CONSTITUCIONAL**

EXP. N.º 03468-2019-PA/TC
LIMA
BANCO INTERNACIONAL DEL
PERÚ SAA (INTERBANK)

**VOTO SINGULAR DEL MAGISTRADO
SARDÓN DE TABOADA**

Emito el presente voto singular por las siguientes consideraciones.

La recurrente solicita la inaplicación del artículo 33 del TUO del Código Tributario en lo referente a los intereses moratorios sobre la deuda tributaria relativa a: (i) pagos a cuenta del Impuesto a la Renta (IR) de 2000, ii) pagos a cuenta del IR de 2005, iii) IR de 2005, iv) pagos a cuenta del IR de 2006; v) multas interpuestas en base al numeral 1 del artículo 178 del Código Tributario por las omisiones detectadas en las declaraciones de tal impuesto y periodos. Ello respecto del periodo que excede los plazos previstos en los artículos 142 y 150 del mencionado código. Asevera que la deuda tributaria contiene intereses moratorios que vulneran sus derechos constitucionales a ser juzgada en un plazo razonable y el principio de no confiscatoriedad. Asimismo, solicita que los intereses moratorios se mantengan únicamente por los periodos de impugnación dentro de los plazos previstos en el Código tributario.

Además, solicita la inaplicación de la parte pertinente de la Segunda Disposición Complementaria Final del Decreto Legislativo 981, relativo a la capitalización de intereses moratorios sobre la deuda tributaria que se le atribuye,

*Procedencia de la demanda**Íter procedimental y agotamiento de la vía administrativa**Ejercicio 2000*

El 28 de mayo de 2004, la contribuyente presentó recurso de reclamación contra las RD 054-003-0003434 a 12-003-0003446 y las RM 012-002-0003496 a 012-002-0003504, relativos al IR de 2000.

Mediante RI 0150140007949, notificada el 23 de marzo de 2009 (folio 52) se declaró infundado el recurso de reclamación. El 14 de abril de 2009 interpuso recurso de apelación contra la citada RI, ingresando al TF el 20 de abril de 2009.

Tras la presentación de la demanda, se emitió la RTF 06098-4-2018, de 14 de agosto de 2018 (folio 563), según información aportada por la actora y la Sunat, que revocó parcialmente la RI 0150140007949. En cumplimiento de la RTF, se emitió la RI 0150150002195, de 8 de noviembre de 2019, que declaró procedente parcialmente el reclamo. Esta segunda RI fue apelada el 5 de diciembre de 2019, lo que ocasionó la expedición de la RTF 01983-4-2020, notificada el 3 de marzo de 2020, que confirmó la segunda RI.



TRIBUNAL CONSTITUCIONAL

EXP. N.º 03468-2019-PA/TC
LIMA
BANCO INTERNACIONAL DEL
PERÚ SAA (INTERBANK)

Según la información que obra en el sistema de consulta de expedientes del portal institucional del TF, el expediente administrativo fue devuelto a la Sunat y recibido por ésta el 2 de marzo de 2020.

Ejercicio 2005

El 17 de noviembre de 2008, la contribuyente presentó recursos de reclamación contra las RD 054-003-0016278 a 12-003-0016290 y las RM 012-002-0014388 a 012-002-0014399, relativos al IR de 2005.

Mediante RI 0150140009161, notificada el 10 de agosto de 2010 (folio 182) se declaró fundado en parte el recurso de reclamación, ratificando y ordenando se prosiga la cobranza respecto a otros extremos. El 31 de agosto de 2010 interpuso recurso de apelación contra la citada RI, ingresando al TF el 27 de setiembre de 2010.

Tras la presentación de la demanda, se emitió la RTF 07060-4-2018, de 18 de setiembre de 2018 (folio 681), según información aportada por la actora y la Sunat, que revocó parcialmente la RI 0150140009161 (declarando nulo otro extremo y confirmando en lo demás). En cumplimiento de la RTF, se emitió la RI 0150150002383, de 18 de mayo de 2020, que declaró procedente parcialmente el reclamo. Esta segunda RI fue apelada el 8 de junio de 2020.

Según la información que obra en el sistema de consulta de expedientes del portal institucional del TF, el expediente administrativo contenido la segunda apelación ingresó al TF el 13 de octubre de 2020, encontrándose pendiente de resolver.

Ejercicio 2006

El 26 de enero de 2011, la contribuyente presentó recursos de reclamación contra las RD 054-003-0023814 a 12-003-0023826 y las RM 012-002-0017738, 012-002-0017740 y 012-002-0017758, relativos al IR de 2006.

Mediante RI 0150140009993, de 30 de setiembre de 2011 (folio 320) se declaró fundado en parte el recurso de reclamación, ratificando, rectificando y ordenando se prosiga la cobranza respecto a otros extremos. El 22 de noviembre de 2011 interpuso recurso de apelación contra la citada RI, ingresando al TF el 12 de diciembre de 2011.

Tras la presentación de la demanda, se emitió la RTF 02837-1-2020, de 3 de julio de 2020 (anexada mediante escrito 001581-2021-ES), que revocó parcialmente la RI 0150140009993. En cumplimiento de la RTF, se emitió la RI 0150150002666, notificada el 12 de febrero de 2021.



TRIBUNAL CONSTITUCIONAL

EXP. N.º 03468-2019-PA/TC
LIMA
BANCO INTERNACIONAL DEL
PERÚ SAA (INTERBANK)

Según se colige de la información que obra en el sistema de consulta de expedientes del portal institucional del TF, el 22 de abril de 2021 ingresó al TF un recurso de apelación contra la segunda RI.

Conclusión respecto al íter procedural

A la presentación de la demanda había transcurrido más de un año desde el ingreso de las apelaciones al TF sin que se resuelvan. Por consiguiente, este Tribunal considera que se configura el supuesto previsto en el artículo 43, inciso 3, del Código Procesal Constitucional, pues la vía previa no se resuelve en los plazos fijados para su resolución. No cabe, consecuentemente, declarar improcedente la demanda en aplicación del artículo 7, inciso 4, del Código Procesal Constitucional (artículo 46, inciso 3 y artículo 5, inciso 4 del anterior código).

Si bien es cierto que tras la presentación de la demanda, se emitieron las RTF, éstas fueron expedida **varios años** después de presentados los recursos de apelación en sede administrativa.

Sin perjuicio de ello, cabe resaltar que respecto a los ejercicios 2005 y 2006, los procedimientos contencioso-tributarios continúan.

Ausencia de vías igualmente satisfactorias

Cuando se presentó la demanda, se encontraba vigente el TUO de la Ley 27584, que regula el proceso contencioso administrativo, aprobado mediante Decreto Supremo 013-2008-JUS, hoy TUO de la Ley 27584, aprobado por Decreto Supremo 011-2019-JUS. En ambos (artículos 20 y 21, así como artículos 19 y 20, respectivamente), se indica que es requisito para la procedencia de la demanda, el agotamiento de la vía administrativa, existiendo un catálogo de excepciones a dicha exigencia.

Como ha quedado establecido en el acápite anterior, la vía previa no se ha resuelto en los plazos previstos para su resolución. Este supuesto está contemplado como una excepción para el agotamiento de la vía previa para los procesos de amparo, mas no así para el proceso contencioso administrativo. Una eventual demanda contencioso-administrativa sería declarada improcedente, al no cumplir con la exigencia de agotamiento de la vía administrativa, ni encajar en los supuestos de excepción (artículo 22, inciso 3 del TUO de la Ley 27584; antes artículo 23, inciso 3). Siendo así, en el presente caso, no existe una vía igualmente satisfactoria, por lo que tampoco cabe declarar improcedente la demanda en aplicación del artículo 7, inciso 2 del Código Procesal Constitucional (artículo 5, inciso 2 del anterior código).



TRIBUNAL CONSTITUCIONAL

EXP. N.º 03468-2019-PA/TC
LIMA
BANCO INTERNACIONAL DEL
PERÚ SAA (INTERBANK)

Inexistencia de vía paralela

En este punto, es necesario recordar que el artículo 7, inciso 3, del Código Procesal Constitucional, dispone que una demanda de amparo debe declararse improcedente cuando "el agraviado haya recurrido previamente a otro proceso judicial para pedir tutela respecto de su derecho constitucional". De otro lado, el artículo 7, inciso 5 señala que es causal de improcedencia de la demanda la litispendencia por la existencia de otro proceso constitucional.

En el presente caso no se advierte que acontezcan estos supuestos (no ha sido acreditado documentalmente por las partes, ni tampoco se ha planteado, por ejemplo, una excepción de litispendencia). En consecuencia, no corresponde desestimar la demanda en aplicación de los artículos 7, incisos 3 y 5 del Código Procesal Constitucional (artículos 5, incisos 3 y 5 del anterior código).

Análisis de la controversia

En el caso de autos, la recurrente cuestiona el cobro de intereses moratorios durante el periodo de impugnación de su deuda tributaria en sede administrativa. Se cuestionan los intereses moratorios generados fuera del plazo legal para resolver las impugnaciones planteadas en el procedimiento contencioso administrativo. La recurrente alega la vulneración del derecho al debido procedimiento, por haberse inobservado el principio de razonabilidad en la aplicación de los intereses moratorios, lo que acarrea una amenaza de menoscabo en su patrimonio.

Línea jurisprudencial

En el Expediente 04082-2012-PA/TC, doña Emilia Rosario del Rosario Medina de Baca solicitó, entre otros aspectos, que se inaplique a su caso el artículo 33 del TUO del Código Tributario, referido al cobro de intereses moratorios durante la etapa impugnatoria en el procedimiento contencioso tributario y su respectiva capitalización, en su versión vigente hasta el ejercicio 2006, así como el artículo 3 del Decreto Legislativo 969, que lo modificó, y la Segunda Disposición Complementaria Final del Decreto Legislativo 981. Al respecto, este Tribunal estableció que el cobro de intereses moratorios resultaba lesivo del derecho a recurrir en sede administrativa, así como del principio de razonabilidad, respecto al tiempo de exceso frente al plazo legal que tuvo el Tribunal Fiscal para resolver el procedimiento contencioso tributario. El mismo criterio se utilizó en la sentencia emitida en el Expediente 01808-2013-PA/TC.

Por otro lado, como señaló el Tribunal Constitucional en la sentencia emitida en el Expediente 04532-2013-PA/TC (caso Icatom SA), este razonamiento es aplicable también para el caso de las personas jurídicas.



TRIBUNAL CONSTITUCIONAL

EXP. N.º 03468-2019-PA/TC
LIMA
BANCO INTERNACIONAL DEL
PERÚ SAA (INTERBANK)

En ambos supuestos, las personas recurrentes cuestionan el hecho que la administración tributaria les haya impuesto el cobro de intereses moratorios durante el periodo de impugnación de su deuda tributaria en sede administrativa por considerar que dicho actuar resulta lesivo del principio de razonabilidad. Es decir, la distinta naturaleza jurídica de las recurrentes y las divergencias en su configuración y desempeño económico no conllevan *per se* a afirmar que nos encontramos ante supuestos de hecho distintos, ya que, en ambos casos, las demandantes invocan un acto lesivo sustancialmente igual al amparo de una misma situación jurídica, como es en este caso, su condición de contribuyentes titulares del derecho a un debido procedimiento. Lo mismo se ha afirmado en las sentencias emitidas en los expedientes 02051-2016-PA/TC y 00225-2017-PA/TC.

La finalidad del cobro de intereses moratorios frente a deudas tributarias está dirigida a incentivar el pago oportuno de estas obligaciones por parte de los contribuyentes, así como indemnizar al acreedor tributario por el no cobro oportuno de la deuda. Siendo así, el Tribunal Constitucional no advierte razón alguna que justifique una distinta responsabilidad jurídica en el cumplimiento de este deber. La distinta naturaleza jurídica de los contribuyentes (persona natural o persona jurídica dedicada a una actividad empresarial), así como el uso económico que puedan dar al monto que adeudan a la administración tributaria no justifican establecer un tratamiento diferenciado en el cobro de intereses moratorios a los contribuyentes, toda vez que con dicho cobro no se busca sancionar un eventual provecho económico que pudiera obtener el contribuyente, sino indemnizar al Estado por el no pago oportuno de su acreencia.

Este criterio, por demás, es coherente con el establecido por el Tribunal Constitucional en el Expediente 0905-2001-AA/TC, donde se reconoció que las personas jurídicas de derecho privado también pueden ser titulares de derechos fundamentales (fundamento 5), y el Expediente 01567-2006-AA/TC, donde se dejó establecida su titularidad del derecho al debido proceso (fundamento 9), cuya exigibilidad no se restringe a los procesos judiciales, sino que se extiende a los procedimientos administrativos (cfr. entre otras, las sentencias emitidas en los Expedientes 04289-2004-PA/TC, fundamento 3 y 03741-2004-PA/TC, fundamento 18).

Razonabilidad en la actuación de la administración pública

El principio de razonabilidad es entendido por el Tribunal Constitucional como un parámetro indispensable de constitucionalidad que permite determinar la legitimidad de la actuación de los poderes públicos, especialmente cuando ésta afecta el ejercicio de los derechos fundamentales (sentencia emitida en el Expediente 0050-2004-AI/TC, fundamento 109). En la misma lógica, el numeral 1.4 del artículo IV del Título Preliminar de la Ley 27444, que regula el Procedimiento Administrativo General, ha reconocido que cuando se trate de una medida restrictiva de algún derecho del administrado, la legitimidad de dicha actuación depende de la concurrencia de dos aspectos fundamentales: de un lado, que la medida haya sido adoptada dentro de los



TRIBUNAL CONSTITUCIONAL

EXP. N.º 03468-2019-PA/TC
LIMA
BANCO INTERNACIONAL DEL
PERÚ SAA (INTERBANK)

Límites de la facultad atribuida; y, de otro, que en su aplicación se advierta una debida proporción entre los medios a emplear y los fines públicos que deba tutelar. Así, la precitada norma dispone lo siguiente:

1.4. Principio de razonabilidad.- Las decisiones de la autoridad administrativa, cuando creen obligaciones, califiquen infracciones, impongan sanciones, o establezcan restricciones a los administrados, deben adaptarse dentro de los límites de la facultad atribuida y manteniendo la debida proporción entre los medios a emplear y los fines públicos que deba tutelar, a fin de que respondan a lo estrictamente necesario para la satisfacción de su cometido.

En este caso, corresponde verificar entonces si el periodo por el que le fueron aplicados los intereses moratorios a la empresa demandante resulta lesivo del principio de razonabilidad que debe regir el actuar de la administración tributaria. Tal como fue advertido por este Tribunal Constitucional en el Expediente 04082-2012-PA/TC, la determinación del periodo durante el cual resulta legítimo el cobro de intereses moratorios por parte de la administración tributaria frente al deudor tributario adquiere trascendencia constitucional en la medida en que, al tratarse de una actuación administrativa que tiene incidencia en el derecho al debido procedimiento —en su manifestación de facultad para recurrir las decisiones administrativas—, su legitimidad se encuentra vinculada al principio de razonabilidad.

Análisis del presente caso

En el caso de autos, la recurrente solicita la inaplicación del artículo 33 del TUO del Código Tributario.

Más allá de los montos específicos que se le pretenda cobrar a la demandante, lo que compete en este proceso de amparo es analizar la validez del cobro de los intereses moratorios respecto al exceso en resolver los recursos interpuestos por la actora en el procedimiento contencioso tributario descrito.

Conforme al artículo 33 del TUO del Código Tributario, en su redacción original, los intereses moratorios se computaban diariamente desde el día siguiente a la fecha de vencimiento de la deuda tributaria hasta la fecha de su pago inclusive. Esta regla fue modificada parcialmente por el artículo 6 del Decreto Legislativo 981, vigente desde el 1 de abril de 2007 -de conformidad con lo establecido en la Primera Disposición Complementaria Final de dicho decreto- hasta el 13 de julio de 2014, fecha esta última en la que entró en vigor la modificatoria del artículo 7 de la Ley 30230 (a partir de esta última ley ya no se computan los intereses moratorios respecto al exceso de tiempo que demore la administración tributaria en resolver según los artículos 142, 150 y 156 del TUO del Código Tributario).

El referido artículo 6 circunscribía la suspensión en el cobro de los intereses moratorios al tiempo en exceso que, respecto del plazo legal establecido, tomara la administración



TRIBUNAL CONSTITUCIONAL

EXP. N.º 03468-2019-PA/TC
LIMA
BANCO INTERNACIONAL DEL
PERÚ SAA (INTERBANK)

tributaria para resolver el recurso de reclamación planteado por un administrado, siempre que el vencimiento del plazo fuera por causa imputable a ésta.

Asimismo, la disposición proscribía cualquier suspensión en el cobro de intereses moratorios durante la tramitación del recurso de apelación ante el TF. Así, establecía que:

La aplicación de los intereses moratorios se suspenderá a partir del vencimiento de los plazos máximos establecidos en el Artículo 142º hasta la emisión de la resolución que culmine el procedimiento de reclamación ante la Administración Tributaria, siempre y cuando el vencimiento del plazo sin que se haya resuelto la reclamación fuera por causa imputable a ésta.

Durante el periodo de suspensión la deuda será actualizada en función del Índice de Precios al Consumidor.

Las dilaciones en el procedimiento por causa imputable al deudor no se tendrán en cuenta a efectos de la suspensión de los intereses moratorios.

La suspensión de intereses no es aplicable a la etapa de apelación ante el Tribunal Fiscal ni durante la tramitación de la demanda contencioso-administrativa.

Al respecto, cabe indicar que la finalidad del cobro de intereses moratorios en las deudas tributarias es compensar al acreedor tributario por la demora en el pago. Esta finalidad es legítima en tanto la demora sea imputable al deudor tributario. Así, a partir de lo establecido en la norma materia de análisis y a fin de dilucidar la legitimidad del cobro de intereses moratorios durante el procedimiento contencioso tributario, es importante verificar dos cuestiones esenciales.

En primer lugar, el periodo durante el cual se justifica la suspensión de los intereses moratorios, para lo que será importante diferenciar dos escenarios en el procedimiento administrativo: i) de un lado, el plazo legal otorgado a la autoridad tributaria para resolver los recursos impugnatorios planteados por el contribuyente; y, ii) de otro, el tiempo que, más allá de este plazo legal, toma la autoridad administrativa para absolver efectivamente tales recursos. En segundo lugar, corresponde verificar si se justifica un tratamiento legislativo diferenciado entre los recursos administrativos de reclamación y apelación, ya que la norma cuestionada dispone la suspensión en el cobro de intereses moratorios durante el tiempo en exceso que, respecto del plazo legal establecido, tomara la administración tributaria para resolver el recurso de reclamación, y no así respecto del recurso de apelación.

En cuanto a los dos escenarios que se pueden identificar en el procedimiento contencioso tributario, este Tribunal entiende que el cobro de intereses moratorios durante el plazo legal con que cuenta la autoridad tributaria para resolver los recursos administrativos, resulta una restricción legítima y razonable del derecho a recurrir en sede administrativa, toda vez que la demora en el pago obedece al recurso



TRIBUNAL CONSTITUCIONAL

EXP. N.º 03468-2019-PA/TC
LIMA
BANCO INTERNACIONAL DEL
PERÚ SAA (INTERBANK)

administrativo planteado por el contribuyente y permite, en cierto modo, evitar un ejercicio temerario de este derecho ya que, antes de proceder a su interposición, el administrado puede prever el cobro de tales intereses moratorios, durante el plazo cierto que la ley otorga a la autoridad administrativa para resolver su recurso, como una de las implicancias del ejercicio de su derecho.

Sin embargo, no sucede lo mismo en el segundo escenario, es decir, durante el tiempo que, más allá del plazo legal, toma la autoridad administrativa para resolver los recursos planteados, pues en este caso la demora en el pago de la deuda tributaria no puede ser prevista con certeza por el administrado, claro está, siempre que el retraso en la resolución de los recursos sea atribuible a la autoridad administrativa, y no así a una actuación dilatoria del contribuyente. De incurrirse en este último supuesto, los órganos jurisdiccionales se encuentran facultados para disponer que el contribuyente asuma el pago de los intereses moratorios derivados de su actuación irregular, siempre que se sustenten las razones por las cuales habría incurrido en un actuar dilatorio.

En consecuencia, dado que el derecho a impugnar en sede administrativa no tiene carácter absoluto, sino que puede ser objeto de ciertas restricciones, resulta constitucionalmente legítimo el cobro de intereses moratorios durante los plazos legales que tiene la autoridad administrativa tributaria para resolver los recursos administrativos que prevé el procedimiento contencioso tributario. Lo que sí resulta inconstitucional es su cobro en el tramo en el que la autoridad administrativa excede el plazo legal por causas atribuibles a ella; caso contrario, cualquier pretensión destinada a suspender los intereses moratorios debe ser desestimada.

Por otro lado, no se advierte una razón que justifique un tratamiento legislativo diferenciado entre los recursos de reclamación y apelación en lo que respecta a la suspensión en el cobro de intereses moratorios, luego de vencido el plazo legal establecido para que la autoridad administrativa resuelva tales recursos. Si bien cada uno de ellos es resuelto por distintas entidades administrativas (Sunat y Tribunal Fiscal, respectivamente), ello no determina naturaleza disímil a estos mecanismos impugnatorios. Por el contrario, en ambos casos nos encontramos ante recursos administrativos que pretenden garantizar el derecho al debido procedimiento en su manifestación de facultad para recurrir las decisiones administrativas. Por lo tanto, la disposición que establece la suspensión en el cobro de intereses moratorios durante el tiempo en exceso que, respecto del plazo legal establecido, tomase la administración tributaria para resolver, resulta aplicable durante la tramitación de ambos recursos (reclamación y apelación).

Así, en el presente caso corresponde que, en el cobro de la deuda tributaria del demandante, la Sunat suspenda el cómputo de los intereses moratorios durante el tiempo en exceso que, respecto del plazo legal establecido, tomó la administración tributaria para resolver los recursos planteados por la recurrente.



TRIBUNAL CONSTITUCIONAL

EXP. N.º 03468-2019-PA/TC
LIMA
BANCO INTERNACIONAL DEL
PERÚ SAA (INTERBANK)

Concretamente, corresponde que, respecto al período transcurrido desde que se cumplió un año para resolver los recursos de apelación ingresados al Tribunal Fiscal, no se cobren intereses moratorios. Por lo demás, el cálculo de los intereses moratorios debe seguir lo establecido en el citado artículo 33 del TUO del Código Tributario.

Bajo la misma lógica de razonamiento tampoco corresponde que se cobren intereses moratorios respecto al exceso de tiempo que tuvo la Sunat para resolver los recursos de reclamación interpuestos por la contribuyente.

En caso de que haya valores que hayan sido cancelados por la contribuyente, incluyendo intereses moratorios excesivos (respecto al plazo que tenía la administración para resolver los recursos de la actora), esos montos (respecto al exceso) deben ser devueltos a la contribuyente.

La garantía del plazo razonable como elemento del derecho al debido procedimiento administrativo

La recurrente alega la vulneración de su derecho al plazo razonable en sede administrativa.

El análisis respecto de la eventual vulneración del derecho al plazo razonable se hará sobre el contexto del procedimiento administrativo tributario como un todo, es decir, las actuaciones seguidas ante la Sunat y al Tribunal Fiscal, ya que se trata de un análisis de puro derecho, que comprende una evaluación sobre las posibles demoras en que pudiera haber incurrido la administración tributaria en resolver el caso planteado en sede administrativa.

Como ha sido reiterado en reciente jurisprudencia de este Tribunal, el contenido del derecho al plazo razonable del proceso constituye una manifestación implícita del derecho al debido proceso reconocido en el artículo 139.3 de la Constitución y despliega sus efectos jurídicos a todo tipo de proceso o procedimiento penal, civil, laboral, administrativo, corporativo, etc. (vg. sentencias emitidas en los Expedientes 04179-2014-PHC/TC, fundamento 9 y 00295-2012-PHC/TC, fundamento 2). Así, el plazo de un proceso o un procedimiento será razonable sólo si es que aquél comprende un lapso que resulte necesario y suficiente para el desarrollo de las actuaciones procesales necesarias y pertinentes que requiere el caso concreto, así como para el ejercicio de los derechos de las partes de acuerdo con sus intereses, a fin de obtener una respuesta definitiva en la que se determinen los derechos u obligaciones de las partes.

Para determinar si en el ámbito de un procedimiento administrativo se ha producido o no la violación del derecho al plazo razonable se deben evaluar criterios tales como la complejidad del asunto, la actividad o conducta procedural del administrado, la conducta de la administración pública, así como las consecuencias que la demora produce en las partes (vg. sentencia emitida en el Expediente 03778-2004-PA/TC,



TRIBUNAL CONSTITUCIONAL

EXP. N.º 03468-2019-PA/TC
LIMA
BANCO INTERNACIONAL DEL
PERÚ SAA (INTERBANK)

fundamento 21). De modo enunciativo, se puede afirmar que estos elementos pueden estar referidos a los siguientes aspectos:

- i) **La complejidad del asunto:** Aquí se consideran factores tales como la naturaleza de la situación fáctica que es materia de evaluación o fiscalización por la administración (procedimiento administrativo ordinario o sancionador), los alcances de la actividad probatoria para el esclarecimiento de los hechos, la pluralidad de administrados involucrados en el procedimiento, o algún otro elemento que permita concluir, con un alto grado de objetividad, que la dilucidación de un determinado asunto resulta particularmente complicada y difícil.
- ii) **La actividad o conducta procedural del administrado:** Se evalúa si su actitud ha sido diligente o ha provocado retrasos o demoras en el procedimiento, por cuanto si la dilación ha sido provocada por él no cabe calificarla de indebida. En ese sentido, habrá que distinguir entre el uso regular de los medios procedimentales que la ley prevé y la actitud obstrucciónista o la falta de cooperación del administrado, la cual estaría materializada en la interposición de recursos que, desde su origen y de manera manifiesta se encontraban condenados a la desestimación.
- iii) **La conducta de las autoridades administrativas:** Se verifica el grado de celeridad con el que se ha tramitado el procedimiento. Para ello, será preciso examinar las actuaciones u omisiones de los órganos competentes para la tramitación del procedimiento, como por ejemplo: lo que ordinariamente se demora en resolver determinado tipo de procesos; la admisión y/o la actuación de elementos probatorios manifiestamente impertinentes; la reiterada e indebida anulación por parte del ente o tribunal administrativo de segundo grado respecto de las decisiones de la autoridad administrativa de primer grado; la demora en la tramitación y resolución de los medios impugnatorios, etc.
- iv) **La consecuencia que la demora produce en la situación jurídica del interesado:** Se evalúa si el paso del tiempo en el procedimiento incide o influye de manera relevante e intensa en la situación jurídica (derechos y deberes) del demandante. Ello con la finalidad de que el procedimiento discorra con más diligencia a fin de que el caso se resuelva en un tiempo breve, si es que este incide o influye de manera relevante e intensa sobre la situación jurídica del demandante.

Inicio y fin del cómputo del plazo razonable del procedimiento contencioso tributario

El artículo 29 del TUO de la Ley de Procedimientos Administrativo General –aprobado por Decreto Supremo 004-2019-JUS- define a los procedimientos administrativos como



TRIBUNAL CONSTITUCIONAL

EXP. N.º 03468-2019-PA/TC
LIMA
BANCO INTERNACIONAL DEL
PERÚ SAA (INTERBANK)

el "conjunto de actos y diligencias tramitados en las entidades, conducentes a la emisión de un acto administrativo que produzca efectos jurídicos individuales o individualizables sobre intereses, obligaciones o derechos de los administrados".

Según el artículo 112 del TUO del Código Tributario, los procedimientos tributarios, además de los que se establezcan por ley, son: i) el procedimiento de fiscalización, ii) el procedimiento de cobranza coactiva, iii) el procedimiento contencioso tributario, y iv) el procedimiento no contencioso.

Como se desprende de los artículos 61 a 80 del mencionado código, el procedimiento de fiscalización es el procedimiento mediante el cual, la Sunat comprueba la correcta determinación de la deuda tributaria efectuada por el deudor tributario. Como producto de dicha actividad, la Administración tributaria podrá modificar la referida determinación si constata omisiones o inexactitudes en la información proporcionada, emitiendo una resolución de determinación, orden de pago o resolución de multa.

De otro lado, de acuerdo con el artículo 124 del TUO del Código Tributario, el procedimiento contencioso tributario consta de dos etapas: a) la reclamación ante la administración tributaria, y, b) la apelación ante el Tribunal Fiscal. Es decir, mientras el procedimiento de fiscalización culmina con la emisión de una resolución de determinación, orden de pago o multa; el procedimiento contencioso tributario comienza con la presentación de un recurso de reclamación contra cualquiera de las referidas resoluciones (entre otras que detalla el artículo 135).

En el presente caso, dado que los días 28 de mayo de 2004, 17 de noviembre de 2008 y 26 de enero de 2011, se cuestionaron las resoluciones de determinación y de multa relativas a los ejercicios 2000, 2005 y 2006, respectivamente; éstas serán las fechas que serán tomadas en cuenta como término de inicio para efectos de verificar la vulneración o no del plazo razonable en sede administrativa.

Con relación a la finalización del cómputo del plazo, se entiende que el término del procedimiento administrativo opera en el momento en que la autoridad administrativa expide la decisión definitiva que resuelve la situación jurídica de la persona en sede administrativa, lo cual incluye a los recursos que se establecen dentro del propio procedimiento administrativo para cuestionar una primera decisión de la autoridad. En ese sentido, este Tribunal advierte que, en el caso de autos, conforme a lo descrito en el acápite dedicado al íter procedimental se advierte que mientras el procedimiento contencioso tributario relativo al ejercicio 2000 concluyó, los procedimientos referidos a los ejercicios 2005 y 2006 aún no culminan.

No obstante, la mera constatación de un periodo prolongado en la resolución de la controversia no supone automáticamente declarar la vulneración del derecho al plazo



TRIBUNAL CONSTITUCIONAL

EXP. N.º 03468-2019-PA/TC
LIMA
BANCO INTERNACIONAL DEL
PERÚ SAA (INTERBANK)

razonable; por ello, corresponde evaluar los cuatro criterios esbozados anteriormente para determinar si dicha vulneración se ha configurado, o no, en el caso sub exámine.

Ánalisis del derecho al plazo razonable en la presente controversia

Complejidad del asunto

La controversia administrativa no configura un hecho complejo, ya que los artículos 142 y 150 del Código Tributario han delimitado los plazos para la resolución de los recursos de reclamación y apelación, respectivamente. Así, dichos enunciados normativos establecen en el caso del recurso de reclamación, el plazo máximo para resolverlo es de 9 meses, contado desde la presentación del recurso y de 12 meses si la controversia versa sobre la aplicación de las normas de los precios de transferencia. Por su parte, la apelación cuenta con un plazo máximo para resolver de 12 meses; sin embargo, si la controversia radica sobre precios de transferencia internacional, el plazo máximo es de 18 meses. Es decir, las controversias relacionadas a precios de transferencia constituyen un tema más complejo, y por el cual la administración requiere de un mayor tiempo para su resolución.

En consecuencia, la controversia administrativa no resulta un hecho complejo, pues alude a si lo declarado y pagado por la recurrente por concepto del IR tiene sustento o no. En cualquier caso, todos los plazos tanto el regular como el excepcional, descritos en el fundamento anterior habían vencido con largueza al momento de emitirse la RTF.

Actividad o conducta del interesado

En cuanto a la actividad o conducta procedural de la recurrente, no se advierte que dicha empresa haya incurrido en algún tipo de acción que haya provocado la dilación del procedimiento. Asimismo, este Tribunal no advierte que la empresa demandante haya presentado gran cantidad de acervo documental al interior del procedimiento y, de haber sido este el caso, se debe advertir que ello tampoco comportaría una conducta obstrucciónista, dado que en todo caso se estaría ante el ejercicio legítimo del derecho de defensa por parte del administrado.

Por el contrario, se advierte que los recursos presentados por la contribuyente permitieron a la Sunat y al TF corregir errores. Así:

- La RI 0150140009161 declaró fundada en parte la reclamación respecto al ejercicio 2005.
- La RI 0150140009993 también estimó parcialmente la reclamación respecto al ejercicio 2006.
- La RTF 06098-4-2008, revocó parcialmente la RI 0150140009161, relativa al ejercicio 2000, lo que motivó que se emitiera la RI 01500150002195.



TRIBUNAL CONSTITUCIONAL

EXP. N.º 03468-2019-PA/TC
LIMA
BANCO INTERNACIONAL DEL
PERÚ SAA (INTERBANK)

- La RTF 07060-3-2018, revocó parcialmente la RI 015014000916, ocasionando que se emitiera la RI 0150150002382.
- La RTF 02837-1-2020 revocó parcialmente la RI 0150140009993.

Por lo expuesto, este Tribunal no advierte que la conducta desplegada por la recurrente hubiese perjudicado el desarrollo normal del procedimiento administrativo.

Respecto a lo alegado sobre la no interposición de la queja conforme al artículo 155 del TUO del Código Tributario, se debe señalar que dicho artículo prescribe lo siguiente:

La queja se presenta cuando existan actuaciones o procedimientos que afecten directamente o infrinjan lo establecido en este Código, en la Ley General de Aduanas, su reglamento y disposiciones administrativas en materia aduanera; así como en las demás normas que atribuyan competencia al Tribunal Fiscal.

La queja es resuelta por:

- a) La Oficina de Atención de Quejas del Tribunal Fiscal dentro del plazo de veinte (20) días hábiles de presentada la queja, tratándose de quejas contra la Administración Tributaria.
- b) El Ministro de Economía y Finanzas dentro del plazo de veinte (20) días hábiles, tratándose de quejas contra el Tribunal Fiscal.

La queja (no “recurso de queja”) tiene una regulación similar a la queja contenida en el numeral 169.1 del artículo 169 del Decreto Supremo N° 004-2019-JUS, Texto Único Ordenado de la Ley N° 27444, Ley del Procedimiento Administrativo General, y su naturaleza no es la de un recurso, pues no cuestiona una decisión concreta sino una conducta. Así, la queja se aproxima más a la denuncia que al recurso. Es decir, procede contra la conducta del funcionario encargado de la tramitación del expediente que perjudique al administrado.

La queja prevista en el aludido artículo 155 no es, pues, un recurso de revisión de decisiones de instancias inferiores sino una suerte de denuncia contra el funcionario por cuya acción u omisión se ve afectado el procedimiento administrativo. Por ello, la queja no es resuelta por una instancia jerárquicamente superior en el procedimiento administrativo, sino por la Oficina de Atención de Quejas del Tribunal Fiscal o por el Ministro de Economía y Finanza, según el caso.

Ciertamente, en la sentencia emitida en el Expediente 0005-2010-PA/TC se estableció como doctrina jurisprudencial vinculante (artículo VI del Título Preliminar del Código Procesal Constitucional) que la queja es vía previa para cuestionar el procedimiento de ejecución coactiva de la Sunat. Sin embargo, esta sentencia incurre en el error, dicho esto muy respetuosamente, de llamar y entender a dicha queja como un “recurso” (cfr. fundamentos 8, 9 y 14), contrariamente al texto del Código Tributario y a la naturaleza de esta queja.



TRIBUNAL CONSTITUCIONAL

EXP. N.º 03468-2019-PA/TC
LIMA
BANCO INTERNACIONAL DEL
PERÚ SAA (INTERBANK)

Atendiendo a lo expuesto, no puede exigirse al administrado el presentar esta queja, ni para agotar la vía previa ni usarse como indicio de conducta negligente, pues en modo alguno el hecho que la presente o no, significa un retraso o un obstáculo para que la administración tributaria resuelva los recursos planteados por los contribuyentes.

La conducta de las autoridades administrativas

De acuerdo con lo establecido por el artículo 142 del Código Tributario, la Sunat debe resolver el recurso de reclamación en un plazo máximo de 9 meses (antes, 6 meses). Por su parte, el artículo 150 del mismo código establece que el Tribunal Fiscal tiene un plazo de 12 meses para resolver los recursos de apelación, y 18 meses para temas más complejos, específicamente controversias relacionadas con los precios de transferencia internacional.

Así, examinados los factores valorativos del referido principio, se advierte que no se ha cumplido con justificar de forma fehaciente la excesiva demora en la que se ha incurrido, teniendo en cuenta que han excedido los plazos otorgados por la mencionada ley.

Asimismo, la excesiva carga procesal de la administración tributaria como un factor que ocasionaría la demora en resolver, no puede ser invocada sin más como motivo justificante del retardo en la absolución de un recurso administrativo; máxime si se tiene en cuenta que en el caso de los procedimientos contencioso tributarios, la demora en la resolución de los medios impugnatorios se encuentra directamente vinculada al cobro de intereses moratorios cuyo pago deberá ser asumido a fin de cuentas por los contribuyentes.

En este apartado, no deja de llamar la atención que, mientras la Sunat demoró en resolver los recursos de reclamación alrededor de 5 años (ejercicio 2000), 2 años (ejercicio 2005) y 8 meses (ejercicio 2006); mientras que el TF demoró 9 años (ejercicio 2000), 8 años (ejercicio 2005), 8 años y meses (ejercicio 2006); en resolver los primeros recursos de apelación planteados, lo cual es un indicativo de que el TF tomó mucho más tiempo en resolver las apelaciones que la Sunat en resolver las reclamaciones; pese a tratarse de la misma materia controvertida.

Las consecuencias que la demora produce en la situación jurídica del interesado

Este Tribunal ha precisado en la sentencia del Expediente 04532-2013-PA/TC, que a través del presente requisito, "(...) Se evalúa si el paso del tiempo en el procedimiento incide o influye de manera relevante e intensa en la situación jurídica (derechos y deberes) del demandante. Ello con la finalidad de que el procedimiento discurra con más diligencia a fin de que el caso se resuelva en un tiempo breve, si es que éste incide o influye de manera relevante e intensa sobre la situación jurídica del demandante".



TRIBUNAL CONSTITUCIONAL

EXP. N.º 03468-2019-PA/TC
LIMA
BANCO INTERNACIONAL DEL
PERÚ SAA (INTERBANK)

Ahora bien, en el caso en concreto, resulta evidente que la demora producida por la parte demandada ha generado una grave amenaza al patrimonio de la demandante, pues del total de la deuda tributaria, la mayor parte corresponde a los intereses moratorios.

Conclusión sobre el plazo razonable

Luego del análisis de estos cuatro elementos para determinar la razonabilidad del plazo, se verifica que se ha incurrido en una violación del derecho a que el procedimiento dure un plazo razonable.

Efectos de la vulneración del derecho al plazo razonable

De acuerdo con la doctrina jurisprudencial vinculante establecida en el fundamento 12 de la sentencia del Expediente 00295-2012-PHC/TC, este Tribunal ha precisado, en el ámbito del proceso penal, que si se constata la violación del derecho a ser juzgado dentro de un plazo razonable como consecuencia de estimarse la demanda, se ordenará al órgano jurisdiccional que conoce el proceso penal que, en el plazo más breve posible, según sea el caso, emita y notifique la correspondiente sentencia que defina la situación jurídica del procesado, bajo apercibimiento. Y es que el plazo para el pronunciamiento definitivo sobre el fondo del asunto no debe ser fijado una vez y para siempre, de modo que sea aplicable en todos los casos, sino que este debe ser fijado de manera objetiva y razonable por el juez constitucional en atención a las circunstancias concretas de cada caso.

En cuanto a los procedimientos administrativos, el Tribunal Constitucional ha entendido que, ante la constatación de una vulneración al plazo razonable, declarar nulo el procedimiento administrativo y establecer la reposición de las cosas al estado anterior, no podría ser un efecto inmediato o automático, toda vez que las demás garantías procesales que conforman del debido procedimiento sí fueron respetadas. En ese sentido, el hecho de que los plazos máximos de un procedimiento hayan sido incumplidos no tiene como consecuencia directa que las resoluciones finales sean declaradas inválidas y sin efectos legales (sentencia recaída en el Expediente 03778-2004-PA/TC, fundamento 23).

Dado que en el presente caso no resulta posible requerir a la Administración Tributaria que emita un pronunciamiento definitivo que ponga fin al procedimiento, puesto que ello ya ha ocurrido, **en lo relativo al ejercicio 2000**, considero necesario instar a que las entidades emplazadas no vuelvan a incurrir en las acciones u omisiones que motivaron la interposición de la presente demanda. Más aun cuando, de conformidad con el numeral 1.9 del artículo IV del TUO de la Ley de Procedimientos Administrativos General –Decreto Supremo 006-2017-JUS, los procedimientos administrativos se deben sustentar en virtud del principio de celeridad, según el cual se debe alcanzar una decisión en tiempo razonable.



TRIBUNAL CONSTITUCIONAL

EXP. N.º 03468-2019-PA/TC
LIMA
BANCO INTERNACIONAL DEL
PERÚ SAA (INTERBANK)

Sin perjuicio de ello, en los procedimientos contencioso tributario referidos a los ejercicios 2005 y 2006, el TF debe emitir pronunciamiento definitivo (respecto a las segundas apelaciones pendientes) en un plazo máximo de 15 días hábiles.

Capitalización de intereses

El Código Tributario, aprobado mediante Decreto Legislativo 816 publicado el 21 de abril de 1996, no incluyó la regla de la capitalización de intereses. Sin embargo, mediante Ley 27038, publicada el 31 de diciembre de 1998, se incluyó dicha regla en su artículo 7.

De acuerdo a dicho artículo, recogido luego en el artículo 33 del Decreto Supremo 135-99-EF, TUO del Código Tributario, se estableció:

Los intereses moratorios se calcularán de la manera siguiente:

- 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.

Esta norma estuvo vigente solo ocho años. Fue derogada por el artículo 3 del Decreto Legislativo 969, publicado el 24 de diciembre de 2006.

Poco después, la Segunda Disposición Complementaria Final del Decreto Legislativo 981, publicado el 15 marzo 2007, estableció:

[...] para efectos de la aplicación del presente artículo, respecto de las deudas generadas con anterioridad a la entrada en vigencia del Decreto Legislativo N° 969, el concepto tributo impago incluye a los intereses capitalizados al 31 de diciembre de 2005, de ser el caso.

Por tanto, la vigencia de la capitalización de intereses fue recortada en un año. Así, la capitalización de intereses de las deudas tributarias solo estuvo vigente durante siete años (1999-2005).

Dado que la deuda tributaria de la recurrente, **en lo que respecta a los dos primeros procedimientos contencioso-tributarios**, corresponde a los ejercicios 2000 y 2005, la capitalización de intereses, prescrita por el artículo 7 de la Ley 27038, le alcanza, y se le aplica hasta el 31 de diciembre de 2005.

Tomando en cuenta lo anterior, es necesario evaluar si es posible extender la regla de no confiscatoriedad de los tributos —establecida en el artículo 74 de la Constitución— a los intereses moratorios. Ciertamente, es problemático hacerlo.

La jurisprudencia constitucional ha establecido lo siguiente: “[dicho principio] se transgrede cada vez que un tributo excede el límite que razonablemente puede admitirse



TRIBUNAL CONSTITUCIONAL

EXP. N.º 03468-2019-PA/TC
LIMA
BANCO INTERNACIONAL DEL
PERÚ SAA (INTERBANK)

como justificado en un régimen en el que se ha garantizado constitucionalmente el derecho subjetivo a la propiedad" considerándosele, asimismo, como "uno de los componentes básicos y esenciales de nuestro modelo de constitución económica" (sentencia recaída en el Expediente 2727-2002-AA/TC).

Empero, puede pensarse que dicho principio no resulta aplicable, toda vez que los intereses moratorios no tendrían, claramente, naturaleza de tributos, sino que podría corresponder, más bien, al de sanciones impuestas por el no cumplimiento oportuno de una obligación tributaria.

En todo caso, lo evidente es que incluso estas sanciones tributarias deben respetar el principio de razonabilidad reconocido en la jurisprudencia de este Tribunal Constitucional (sentencias recaídas en los Expedientes 02192-2004-AA/TC y 00535-2009-PA/TC, entre otras) y recogido también en el artículo IV, inciso 1.4 del Título Preliminar del TUO de la Ley 27444, Ley de Procedimiento Administrativo General.

El principio bajo análisis exige que, cuando impongan sanciones, las decisiones administrativas

[...] deben adaptarse a los límites de la facultad atribuida y manteniendo la debida proporción entre los medios a emplear y los fines públicos que deba tutelar, a fin de que respondan a lo estrictamente necesario para la satisfacción de su cometido (Artículo IV, inciso 1.4, del Título Preliminar de la Ley 27444).

Por consiguiente, la aplicación de la regla de capitalización de intereses transgrede el principio de razonabilidad. La capitalización de intereses es una forma de acentuar la sanción por la mora en el cumplimiento de una obligación.

Ahora bien, el Código Civil permite restringidamente la capitalización de intereses. De acuerdo a sus artículos 1249 y 1250, solo pueden pactarse para el caso de cuentas mercantiles o bancarias, o cuando haya pasado más de un año de atraso en el pago de los intereses.

Es evidente, por tanto, que la aplicación de la capitalización de intereses debe efectuarse con suma cautela en el ámbito tributario, ya que no deriva siquiera de un acuerdo de voluntades, como aquel al que se refieren las normas del Código Civil.

Resultaría a todas luces incongruente que el ordenamiento jurídico restrinja la capitalización de intereses libremente pactada y permita su aplicación irrestricta en el ámbito tributario, donde fue impuesta por el Estado durante solo los siete años antes señalados.

Por tanto, esta aplicación de los intereses moratorios resulta inconstitucional, al transgredir el principio de razonabilidad de las sanciones administrativas reconocido por



TRIBUNAL CONSTITUCIONAL

EXP. N.º 03468-2019-PA/TC
LIMA
BANCO INTERNACIONAL DEL
PERÚ SAA (INTERBANK)

la jurisprudencia constitucional.

En consecuencia, la demanda también debe ser estimada en este extremo, inaplicándose a la recurrente el artículo 7 de la Ley 27038, recogido en el artículo 33 del Decreto Supremo 135-99-EF, TUO del Código Tributario, en el extremo que contiene la regla de capitalización de intereses moratorios y la parte pertinente de la Segunda Disposición Complementaria Final del Decreto Legislativo 981, debiendo la Sunat calcular el interés moratorio aplicable sin tomar en cuenta dichas normas.

Finalmente, cabe imponer a los demandados el pago de los costos procesales, de conformidad con el artículo 28 del Código Procesal Constitucional.

Por estos fundamentos, considero que se debe:

Declarar **FUNDADA** la demanda, por haberse acreditado la violación al derecho al plazo razonable. En consecuencia, **DISPONER** que el Tribunal Fiscal y la Sunat procedan conforme a lo indicado en los fundamentos desarrollados *supra*.

DISPONER que la Sunat efectúe el cálculo de los intereses moratorios sin aplicar la regla del cobro de intereses moratorios durante el tiempo en exceso que, respecto del plazo legal establecido, tomó la administración tributaria para resolver los medios impugnatorios planteados por la recurrente, conforme a los fundamentos de la presente sentencia y **sin la aplicación de la regla de capitalización de intereses**.

ORDENAR a la parte demandada el pago de costos procesales, cuya liquidación se efectuará en ejecución de sentencia.

S.

SARDÓN DE TABOADA



TRIBUNAL CONSTITUCIONAL

EXP. N.º 03468-2019-PA/TC
LIMA
BANCO INTERNACIONAL DEL
PERÚ SAA (INTERBANK)

**VOTO SINGULAR DEL MAGISTRADO
ERNESTO BLUME FORTINI**

Me adhiero al voto singular del magistrado Sardón de Taboada por los fundamentos que en él se expresan y a los cuales me remito como parte del presente voto. En tal sentido, mi voto es porque se declare **FUNDADA** la demanda, por haberse acreditado la violación al derecho al plazo razonable. En consecuencia; **DISPONER** que la Sunat efectúe el cálculo de los intereses moratorios sin aplicar la regla del cobro de intereses moratorios durante el tiempo en exceso que, respecto del plazo legal establecido, tomó la administración tributaria para resolver los medios impugnatorios planteados por la recurrente, conforme a los fundamentos de la presente sentencia. Por último, se debe ordenar el pago de costos procesales cuya liquidación se debe efectuar en ejecución de sentencia

S.

BLUME FORTINI

**TRIBUNAL CONSTITUCIONAL**

EXP. N.º 03468-2019-PA/TC
LIMA
BANCO INTERNACIONAL DEL
PERÚ SAA (INTERBANK)

**VOTO DE LOS MAGISTRADOS MIRANDA CANALES, LEDESMA
NARVÁEZ Y ESPINOSA-SALDAÑA BARRERA****VISTO**

El recurso de agravio constitucional interpuesto por el Banco Internacional del Perú SAA contra la resolución de fojas 553, de fecha 10 de julio de 2019, expedida por la Segunda Sala Constitucional Permanente de la Corte Superior de Justicia de Lima, que declaró improcedente la demanda de autos; y,

ATENDIENDO A QUE

1. Con fecha 29 de mayo de 2018 el Banco Internacional del Perú SAA (Interbank), representado por su apoderado Percy Abraham Landeo Garnique interpone demanda de amparo y la dirige contra la Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria (Sunat), con emplazamiento a su procurador público. Solicita la inaplicación del artículo 33 del TUO del Código Tributario y la parte pertinente de la Segunda Disposición Complementaria Final del Decreto Legislativo 981, relativo a la capitalización y aplicación de intereses moratorios sobre la deuda tributaria que se le atribuye, y se mantenga dicho interés únicamente por los períodos de impugnación (reclamación y apelación), dentro del plazo previsto en los artículos 142 y 150 del TUO del Código Tributario.

La actora alega que el exceso de tiempo para resolver sus recursos de reclamación y apelación le han generado una indebida acumulación de intereses moratorios, lo cual fue generado por el retardo de la administración en resolver en los plazos legalmente establecidos. Asimismo, indica que la aplicación de la regla de capitalización de intereses moratorios es una medida que ha incrementado desproporcionadamente la deuda tributaria. Por tal motivo, denuncia la concurrencia a su derecho a ser juzgado en un plazo razonable, propiedad, al principio de no confiscatoriedad y al principio de razonabilidad.

2. El Décimo Primer Juzgado Sub Especializado en Asuntos Tributarios, Aduaneros e Indecopi, mediante Resolución 1, de fecha de 02 julio de 2018, declaró la improcedencia liminar de la demanda, tras estimar que, en tanto no exista un pronunciamiento definitivo, carece de sustento afirmar la existencia de una amenaza cierta e inminente respecto del cobro de los intereses moratorios.
3. La Segunda Sala Constitucional Permanente de la Corte Superior de Justicia de Lima, mediante Resolución 7, de fecha 10 de julio de 2019, confirmó la apelada, tras considerar que, a la incoación del presente proceso constitucional, la demandante no había cumplido con agotar la vía previa; asimismo, en la medida en que se encontraba en trámite su recurso impugnatorio, la demanda debía ser rechazada al haberse interpuesto de manera prematura.



TRIBUNAL CONSTITUCIONAL

EXP. N.º 03468-2019-PA/TC
LIMA
BANCO INTERNACIONAL DEL
PERÚ SAA (INTERBANK)

4. Con fecha 12 de agosto de 2019, la recurrente interpone recurso de agravio constitucional contra la citada resolución de vista, sosteniendo que la Sala Superior al momento de sentenciar no ha tomado en cuenta lo advertido en su escrito de demanda, por cuanto se alega la amenaza cierta e inminente, y no así una vulneración a los derechos constitucionales invocados. Así, en la medida en que no se denuncia la afectación material, rechazar la demanda por no agotar la vía administrativa es insostenible. Asimismo, manifiesta que la Sala revisora no se ha pronunciado por todos los extremos cuestionados en su recurso.

Enfatiza en señalar que resulta irrazonable y desproporcionada la aplicación del artículo 33 del TUO del Código Tributario, así como que la liquidación de intereses moratorios por la demora en que incurre la Administración Tributaria al pronunciarse.

Procedencia de la demanda

5. Para este Tribunal resulta claro que el objeto de la demanda es cuestionar la no suspensión del cómputo de intereses moratorios que se produciría en la liquidación de la deuda tributaria una vez culminado el trámite del procedimiento contencioso tributario recaído en autos.
6. Asimismo, resulta conveniente dar a conocer el *íter* procedural de la impugnación a la que hace alusión la parte demandante, a saber:
 - 6.1. Con fecha 28 de mayo de 2004, la recurrente interpone recurso de reclamación contra las Resoluciones de Determinación 012-003-0003434 a 0120030003442 y 0120030003444 a 0120030003446, emitidas por concepto de los pagos a cuenta del impuesto a la renta correspondiente a los períodos tributarios enero a diciembre de 2000; la Resolución de Determinación 0120030003443, emitida por concepto de impuesto a la renta correspondiente al ejercicio gravable 2000, y las Resoluciones de Multa 012002-0003496 a 0120020003504, emitidas por concepto de la infracción tipificada en el numeral 1 del artículo 178 del Código Tributario, aprobado por el Decreto Supremo 135-99-EF y normas modificatorias, respecto a los períodos tributarios marzo a mayo y julio a diciembre de 2000.
 - 6.2. Dicha impugnación fue declarada infundada; y, en consecuencia, ordenó mantener la pérdida tributaria contenida en la Resolución de Determinación 0120030003443; mantener el saldo a favor para el mes siguiente respecto de las Resoluciones de Determinación 0120030003435 a 0120030003446; proseguir la cobranza de la deuda tributaria contenida en la Resolución de Determinación 0120030003434 y Resoluciones de Multa 0120020003496 a 0120020003504, mediante Resolución

**TRIBUNAL CONSTITUCIONAL**

EXP. N.º 03468-2019-PA/TC
LIMA
BANCO INTERNACIONAL DEL
PERÚ SAA (INTERBANK)

0150140007949, de fecha 30 de diciembre de 2008, emitida por la Intendencia de Principales Contribuyentes Nacionales de la Sunat.

- 6.3. Contra la Resolución de Intendencia 0150140007949, la recurrente interpuso recurso de apelación en fecha 14 de abril de 2009, siendo que mediante Resolución 06098-4-2018 (f. 563), de fecha 14 de agosto de 2018, el Tribunal Fiscal resolvió revocar la Resolución de Intendencia cuestionada, en los extremos referidos a los reparos por i) Gastos Generales - Varias Cuentas, vinculados a los desembolsos por impuesto al Valor del Patrimonio Predial, arbitrios y otras contribuciones municipales; ii) Gastos Generales - Reembolso de movilidad local, gastos judiciales y gastos judiciales recuperaciones, vinculados a los gastos de movilidad; iii) Resultado por Exposición a la Inflación - REI negativo de terrenos, acciones, seguros y otros, vinculado a las Cuentas 130107601 - Acciones de Empresas Industriales, 1301070101 - Acciones de Empresas Aseguradoras y 1801 - Terrenos; iv) Resultado por Exposición a la Inflación - REI de activos fijos, vinculado a las cuentas 1802 - Construcciones, 1803 - Móvil y Equipo y 1804 - Unidades de Transporte, así como a los ajustes de depreciación respectivos; v) Ingreso por venta de bienes adjudicados menor al costo de ventas; vi) Ingresos en suspenso, vinculados a los créditos "calificados como no normales"; vii) Ingresos no declarados correspondientes a contratos de arrendamiento financiero, vinculados con el cliente Industria Tubular del Acero SA; viii) Deducción indebida por depreciación del activo fijo en arrendamiento financiero, vinculado al contrato de arrendamiento financiero suscrito con Textil Caboblanco SA, ix) Ingresos no reconocidos (intereses) correspondientes a contratos de arrendamiento financiero; x) Depreciación de bienes objeto de contratos cuyo plazo de vigencia es menor a tres años, vinculado a los Contratos 735, 768, 781, 783, 785, 788, 802, 805, 806, 812, 822, 825, 830, 831, 833 y 834, y en relación con el Contrato 765, solo hasta importe de depreciación que resulte de aplicar la tasa de 33,33%; y xi) Proporcionalidad de gastos comunes no deducibles, y multas vinculadas, debiendo la Administración proceder conforme a lo expuesto en la resolución (reliquidar, emita nuevo pronunciamiento, entre otros), y la confirmaron en lo demás que contiene.
- 6.4. De otro lado, también producto de la fiscalización seguida a la recurrente, Sunat emitió la Resolución de Determinación 0120030016287, relativa al impuesto a la renta del ejercicio gravable 2005; Resoluciones de Determinación 0120030016278, 0120030016279, 0120030016282, 0120030016283, 0120030016286, 0120030016288, 0120030016289 y 0120030016290, relativas a los pagos a cuenta del impuesto a la renta de los períodos de enero, febrero, mayo, junio, agosto, y de octubre a diciembre del ejercicio gravable 2005; Resoluciones de Multa

**TRIBUNAL CONSTITUCIONAL**

EXP. N.º 03468-2019-PA/TC
LIMA
BANCO INTERNACIONAL DEL
PERÚ SAA (INTERBANK)

0120020014388 a 0120020014399, emitidas por la supuesta comisión de la infracción contenida en el numeral 1) del artículo 178 del Código Tributario y relativas a los pagos a cuenta del impuesto a la renta de los períodos enero a diciembre del ejercicio gravable 2005.

- 6.5. Los referidos actos administrativos fueron reclamados por la recurrente (Expedientes 0150340009509 y 0150340009510, de fecha 17 de noviembre de 2008), emitiéndose la Resolución de Intendencia 0150140009161, mediante la cual se declaró fundado en parte el recurso de reclamación interpuesto mediante el Expediente 0150340009510, y ordenó proseguir con la cobranza actualizada de los valores impugnados.
- 6.6. Contra dicha Resolución, la recurrente interpuso recurso de apelación, siendo que mediante Resolución 07060-3-2018 (f. 682), de fecha 18 de setiembre de 2018, el Tribunal Fiscal resolvió declarar nula la Resolución de Intendencia 0150140009161, de fecha 19 de julio de 2010, en el extremo que incluye un motivo al reparo por provisiones de cuentas de cobranza dudosa que no cumplen requisitos, en instancia de reclamación; revocar la apelada en el extremo referido a los reparos por venta de bienes adjudicados sin acreditar el valor de mercado, omisión de ingresos en la venta de bienes [...], ingresos omitidos por renta ficta generada por utilización de oficina dentro de inmueble del banco, aplicación incorrecta de la deducción de gastos no deducibles conforme al inciso a) del artículo 37º de la Ley del Impuesto a la Renta (proporcionalidad de gastos financieros), gastos de personal que corresponden a terceros, intereses en suspenso observados en ejercicios anteriores y deducibles en el ejercicio 2005, por la modificación de la base del cálculo, el coeficiente y los saldos a favor de ejercicios anteriores aplicables a los pagos a cuenta del IR y las multas vinculadas; y, confirmarla en lo demás que contiene, debiendo proceder la Administración, conforme a lo precisado en la resolución (emitir nuevo pronunciamiento, entre otros).
- 6.7. Por otra parte, con fecha 26 de enero de 2011, la recurrente interpone recurso de reclamación (Expedientes 0150340011199 y 0150340011200) contra las Resoluciones de Determinación 0120030023814 a 0120030023825, emitidas por concepto de pagos a cuenta del impuesto a la renta correspondientes a los períodos de enero a diciembre de 2006 y 0120030023826, emitida por concepto de impuesto a la renta - regularización del ejercicio gravable 2006; así como contra las Resoluciones de Multa 0120020017738, 0120020017740 y 0120020017758, emitidas por la infracción prevista en el numeral 1 del artículo 178 del TUO del Código Tributario, aprobado por el DS 135-99-EF y normas modificatorias, respecto de los períodos enero a marzo de 2006.



TRIBUNAL CONSTITUCIONAL

EXP. N.º 03468-2019-PA/TC
LIMA
BANCO INTERNACIONAL DEL
PERÚ SAA (INTERBANK)

- 6.8. Dicha impugnación resolvió (i) acumular los Expedientes de Reclamación 0150340011199 y 0150340011200, ambos de fecha 26 de enero de 2011; (ii) declarar fundada en parte la reclamación interpuesta por la actora; (iii) rectificar y proseguir la cobranza de la deuda contenida en las Resoluciones de Determinación 012-003-0023814 a 012-003-0023816 y Resoluciones de Multa 012-002-0017738, 012-002-0017740 y 012-002-0017758; (iv) mantener la determinación contenida en las Resoluciones de Determinación 012-003-0023817 a 012-003-0023825; y, (v) mantener el saldo a favor y modificar el pago en exceso contenido en la Resolución de Determinación 012-003-0023826, mediante Resolución 0150140009993, de fecha 30 de setiembre de 2011, emitida por la Intendencia de Principales Contribuyentes Nacionales de la Sunat.
- 6.9. Contra la Resolución de Intendencia 0150140009993, la recurrente interpuso recurso de apelación en fecha 22 de noviembre de 2011, siendo que, a la fecha, el colegiado administrativo habría emitido pronunciamiento al respecto.

En efecto, conforme ha sido constatado por este Tribunal en la página web institucional del Ministerio de Economía y Finanzas (<https://www.mef.gob.pe/es/consulta-del-estado-de-expedientes>, consultada el 26 de enero de 2022)¹, el recurso impugnatorio ya habría sido resuelto, en tanto su estado actual es de “atendido”.

Precisiones sobre el cuestionamiento de intereses moratorios tributarios en el proceso constitucional de amparo

7. Es menester anotar lo dicho por el legislador sobre la obligación tributaria en el artículo 1 del TUO del Código Tributario:

(...) es de derecho público, es el vínculo entre el acreedor y el deudor tributario, establecido por ley, que tiene por objeto el cumplimiento de la prestación tributaria, siendo exigible coactivamente.

8. Más allá de las discusiones que pudieran presentarse en la doctrina, este Colegiado la entiende como la obligación del deudor tributario [contribuyente o responsable] de efectuar el pago del tributo² [prestación tributaria], a favor del acreedor tributario [el Estado], que por mandato de la ley ha sido impuesto —obviamente delimitada por la Constitución—, cuyo incumplimiento es exigible mediante cobro coactivo.

¹ Según se verifica en la citada consulta de expedientes administrativos del MEF, el expediente ingresó al Tribunal Fiscal el 12 de diciembre de 2011, signado con número de Expediente 14235-2011.

² El que nace una vez realizado el hecho generador (conocido como hecho imponible) previsto por ley.



TRIBUNAL CONSTITUCIONAL

EXP. N.º 03468-2019-PA/TC
LIMA
BANCO INTERNACIONAL DEL
PERÚ SAA (INTERBANK)

9. Del mismo modo, el Tribunal Constitucional ha sostenido que en el Estado Social y Democrático de Derecho, el fundamento de la imposición no se limita únicamente a una cuestión de Poder Estatal, sino que incorpora a su razón de ser el deber de todo ciudadano al sostenimiento de los gastos públicos, deber que (...) originalmente fuera entendido respecto al cumplimiento de obligaciones sustanciales y formales relacionadas con el pago [STC 06089-2006-PA, fundamento 18], siendo la primera, aquella prestación esencial o fundamental de la relación jurídico-tributaria, esto es, el pago del tributo³; y la segunda, todas las demás que deben realizarse para cumplir con la primera⁴.
10. Por su parte el artículo 28 del mismo Código, señala que la deuda tributaria está constituida por el tributo, la multa y los intereses, señalando que este último es moratorio en los casos de pago extemporáneo del tributo y en la aplicación de multas. En ese sentido, el Tribunal Constitucional señaló que los intereses moratorios son aplicados por el no cumplimiento oportuno de una obligación tributaria [STC 04082-2012-PA, fundamento 45], en ese sentido resulta posible reconocer en ellos su accesoriedad⁵, debido a que se originan siempre y cuando exista alguna obligación de pago de tributos pendiente y vencida. En razón de esto, se le considera como un componente de la deuda tributaria, al encontrar justificación en su relación con la prestación tributaria.
11. De este modo es posible afirmar que al dejarse sin efecto la obligación tributaria a través del procedimiento contencioso tributario o, en su caso, a través del proceso contencioso administrativo, la decisión alcanza también a los intereses. De allí que no es posible justificar un pronunciamiento en sede constitucional sobre los intereses de un tributo que aún se encuentra siendo discutido ante la autoridad administrativa o judicial ordinaria. Comprendiendo incluso a aquellas situaciones en las que el contribuyente decide cancelar la deuda tributaria de manera previa o durante el procedimiento contencioso tributario, pues como se dijo bien podría dejarse sin efecto y de ser el caso disponer la devolución de lo indebidamente abonado.
12. Aquí cabe preguntarse si en el contexto descrito, ¿la respuesta de la justicia constitucional tendría efectos restitutivos? El Tribunal Constitucional ha dejado establecido en su jurisprudencia que la eficacia restitutoria del proceso de amparo conlleva ineludiblemente reponer o restituir las cosas al estado anterior a la vulneración o [amenaza] de un derecho constitucional [resolución recaída en el

³ Así entendido por el legislador al redactar el artículo 28 del TUO del Código Tributario.

⁴ Por citar las establecidas en los artículos 87 a 91 del citado Código.

⁵ A mayor abundamiento tenemos lo expuesto por la doctrina sobre el particular, señalando que los *intereses moratorios tienen naturaleza de prestaciones accesorias de la obligación principal de pago del tributo, de forma que su primer requisito de exigibilidad será, precisamente, la existencia de dicha obligación principal. En tal sentido, señala que se necesita la existencia de una obligación pecuniaria jurídicamente debida y que se produzca el incumplimiento de los plazos en los que dicha prestación tuvo que ser cumplida* (ver LÓPEZ MARTÍNEZ, Juan, Régimen Jurídico de los llamados "intereses moratorios" en materia tributaria, Civitas, 1994, Madrid, pp. 140 y ss.).



TRIBUNAL CONSTITUCIONAL

EXP. N.º 03468-2019-PA/TC
LIMA
BANCO INTERNACIONAL DEL
PERÚ SAA (INTERBANK)

Expediente 00658-2013-PA/TC, fundamento 3], pero si la amenaza invocada se basa en perjuicios que escapan de una captación objetiva, no podría hablarse de efectos restitutivos por cuanto se dispondría el no cobro de intereses moratorios, ya sea por capitalización o por el exceso del plazo para resolver, de una deuda que aún se discute y bien podría dejarse sin efecto, lográndose un pronunciamiento cuyos efectos podrían o no materializarse dependiendo de lo que decida la autoridad administrativa o, en su caso, la judicial ordinaria sobre la obligación principal. Comprendiendo incluso a aquellas situaciones en las que el contribuyente decide cancelar la deuda tributaria de manera previa o durante el procedimiento contencioso tributario, pues como se dijo bien podría dejarse sin efecto y de ser el caso disponer la devolución de lo indebidamente abonado.

13. Situación distinta se presenta cuando tenemos un pronunciamiento definitivo en sede administrativa y que se decide no controvertir en sede judicial, o de recurrir a esta última, una vez concluido el proceso, pues en ese momento existiría una obligación tributaria no susceptible de ser discutida y, por ende, su liquidación podría contener estos intereses, quedando expedita para ser requerida a través de un procedimiento de cobranza coactiva por la Administración Tributaria —sin avizorarse una posible suspensión del mismo ante el dictado de alguna medida cautelar o posible conclusión ante la declaratoria de inexistencia de la obligación—, situaciones que imprimen certeza e inminencia a la amenaza de vulneración de algún derecho constitucional. Así también, en aquellos casos en los que se decide abonar la deuda de manera previa o durante el procedimiento contencioso tributario, que una vez concluido decide no prolongar el debate en sede judicial, o de recurrir a esta, culminado dicho proceso, pues resulta necesario evaluar la violación de algún derecho constitucional que se produciría liquidación final.

El mismo análisis se extiende al caso de las multas que pese a no tener la naturaleza de tributos, se imponen por el incumplimiento de las obligaciones formales que giran en torno al pago de este.

14. En complemento de lo expuesto, tenemos que de conformidad con el artículo 8 del *nuevo Código Procesal Constitucional*⁶ y la jurisprudencia desarrollada por este Tribunal, tratándose del cuestionamiento de un acto futuro (amenaza de violación), esta amenaza debe ser cierta y de inminente realización; presupuesto, claro está,

⁶ Actualmente, en el artículo 8 del *nuevo Código Procesal Constitucional*, la amenaza se regula en los siguientes términos:

“Cuando se invoque la **amenaza o violación de actos** que tienen como sustento la aplicación de una norma incompatible con la Constitución, la sentencia que declare fundada la demanda dispondrá, además, la inaplicabilidad de la citada norma”.

Ahora, si bien no se dice expresamente que la amenaza debe ser cierta e inminente, ello no desconoce tal carácter, desarrollado incluso por la jurisprudencia constitucional.



TRIBUNAL CONSTITUCIONAL

EXP. N.º 03468-2019-PA/TC
LIMA
BANCO INTERNACIONAL DEL
PERÚ SAA (INTERBANK)

que debe observarse a la fecha de interposición de la demanda o en fecha posterior si es que se decide controvertir la obligación tributaria o las sanciones en la vía ordinaria. El primer requisito —la certeza de la amenaza— tiene que ver con la posibilidad de que el acto pueda ser efectivamente realizado, jurídica o materialmente. Por ello, en la sentencia recaída en el Expediente 00091-2004-PA/TC se sostuvo que, para que el acto futuro pueda ser considerado cierto, es preciso que se encuentre fundado en hechos reales y no imaginarios [fundamento 8]. En segundo lugar, no basta con demostrar la plausibilidad de la amenaza. Es preciso, además, que esta sea de inminente realización; es decir, que esté pronta a suceder. Se descarta, así, que mediante el amparo se puedan cuestionar actos futuros remotos, sobre los cuales existe una indeterminación temporal de que puedan acaecer.

15. Este Tribunal advierte que la reclamación constitucional se presenta aun cuando los Expedientes 0150350005473, 0150350006281 y 0150350006968 —en el que se cuestionaron las Resoluciones 0150140007949, 0150140009161 y 0150140009993, respectivamente— se encontraban en giro, esto quiere decir, que el probable cobro de intereses moratorios a la fecha de presentación de la demanda de amparo no constituía una amenaza cierta al no existir deuda definitiva en sede administrativa, ya que estos podrían o no materializarse dependiendo de lo que decida la autoridad administrativa respecto de la deuda tributaria acotada y las multas impuestas.

En suma, recalcamos que en tanto se discuta sobre la procedencia o no de la obligación de pago de los tributos, así como de las multas en dicha sede administrativa, conforme acontece en el presente caso (véase apartados 6.3 a 6.9 del fundamento 6 *supra*), constituye una conjeta afirmar que tales intereses representan una amenaza en los términos expuesto por el Código Procesal Constitucional y la jurisprudencia constitucional, pues, como se dijo, resulta incierta la decisión que podría adoptar la Administración.

16. Y es que, no son suficientes las proyecciones de la recurrente o las actualizaciones de deudas por el no pago oportuno, emitidas automáticamente por el sistema de la Sunat para acreditar amenaza, por cuanto dichas actualizaciones no son definitivas al encontrarse pendiente de resolver cuestionamientos sobre la obligación tributaria y multas de la recurrente.
17. Las circunstancias del caso y la fundamentación descrita hacen que la amenaza denunciada no satisfaga el requisito de certeza que requiere el cuestionamiento de actos futuros. En consecuencia, la demanda de autos debe rechazarse.

Cuestión adicional

18. Respecto a la invocación de la garantía del plazo razonable, cabe señalar que el objeto de la reclamación constitucional no se sustenta en la necesidad de obtener un



TRIBUNAL CONSTITUCIONAL

EXP. N.º 03468-2019-PA/TC
LIMA
BANCO INTERNACIONAL DEL
PERÚ SAA (INTERBANK)

pronunciamiento definitivo en sede administrativa, sino en denunciar que el exceso del plazo para resolver por parte de las autoridades administrativas dará como resultado final una posible aplicación de intereses moratorios por dicho exceso, como ha sido señalado en el fundamento 5 de la presente resolución. En todo caso, a la fecha existen ya un pronunciamiento por parte del Tribunal Fiscal (Resolución 06098-4-2018 y Resolución 07060-3-2018) sobre sus recursos administrativos interpuestos contra las Resoluciones 0150140007949 y 0150140009161, respectivamente, falta de resolución que hizo notar en su demanda a efectos de sustentar la posible no suspensión de intereses.

Por estas consideraciones, y con el fundamento de voto de la magistrada Ledesma Narváez, nuestro voto es por lo siguiente:

Declarar **IMPROCEDENTE** la demanda de amparo.

SS.

**MIRANDA CANALES
LEDESMA NARVÁEZ
ESPINOSA-SALDAÑA BARRERA**

PONENTE MIRANDA CANALES



TRIBUNAL CONSTITUCIONAL

EXP. N.º 03468-2019-PA/TC
LIMA
BANCO INTERNACIONAL DEL
PERÚ SAA (INTERBANK)

FUNDAMENTO DE VOTO DE LA MAGISTRADA LEDESMA NARVÁEZ

Si bien, concuerdo con la posición de la ponencia de declarar **IMPROCEDENTE** la demanda, no obstante, deseo realizar las siguientes precisiones.

Banco Internacional del Perú SAA (Interbank) interpone demanda de amparo y la dirige contra la Sunat, solicita la inaplicación del artículo 33 del TUO del Código Tributario y la parte pertinente de la Segunda Disposición Complementaria Final del Decreto Legislativo 981, relativo a la capitalización y aplicación de intereses moratorios sobre la deuda tributaria que se le atribuye, y se mantenga dicho interés únicamente por los períodos de impugnación (reclamación y apelación), dentro del plazo previsto en los artículos 142 y 150 del TUO del Código Tributario.

La actora alega que el exceso de tiempo para resolver sus recursos de reclamación y apelación le han generado una indebida acumulación de intereses moratorios, lo cual fue generado por el retardo de la administración en resolver en los plazos legalmente establecidos. Asimismo, indica que la aplicación de la regla de capitalización de intereses moratorios es una medida que ha incrementado desproporcionadamente la deuda tributaria. Por tal motivo, denuncia la concurrencia a su derecho a ser juzgado en un plazo razonable, propiedad, al principio de no confiscatoriedad y al principio de razonabilidad.

Sobre la existencia de vías específicas igualmente satisfactorias

1. Este Tribunal ha precisado en su jurisprudencia en materia tributaria que existen vías ordinarias que pueden considerarse como específicas e igualmente satisfactorias al proceso de amparo (Cfr. STC Exp. 01939-2013-PA/TC, STC Exp. 3417-2011-AA/TC, RTC Exp. 00611-2009-PA/TC, RTC Exp. 2612-2008-PA/TC, RTC Exp. 5920-2008-PA/TC, RTC Exp. 4921-2007-PA/TC, RTC Exp. 2879-2012-PA/TC, entre otras). Sin embargo, también es cierto que en diversas ocasiones este Tribunal ha admitido la procedencia de los denominados “amparos tributarios”, aunque, en algunas oportunidades, sin tomar suficientemente en cuenta lo dispuesto por el Código Procesal Constitucional sobre la subsidiariedad del amparo (STC Exp. 00867-2013-PA/TC, FJ 9).
2. De esta manera, y teniendo en cuenta el análisis sobre la pertinencia de la vía constitucional, debe entenderse, como regla general, que la demanda contencioso administrativa (artículo 157 y siguientes del TUO vigente del Código Tributario), el recurso de apelación (artículo 122 del TUO vigente del Código Tributario) y el proceso que se instaura con la demanda de revisión judicial (artículos 23 y 40 de la Ley 26979, Ley de Procedimiento de Ejecución Coactiva), con carácter meramente enunciativo, constituyen vías idóneas e igualmente satisfactorias a través de las cuales deberían encausarse pretensiones de carácter tributario, debiéndose optar por



TRIBUNAL CONSTITUCIONAL

EXP. N.º 03468-2019-PA/TC
LIMA
BANCO INTERNACIONAL DEL
PERÚ SAA (INTERBANK)

ellas y no por la vía excepcional del amparo (STC Exp. 00867-2013-PA/TC, FJ 10).

3. No obstante lo anterior, en determinados supuestos o circunstancias específicas de algún caso concreto, podría ser necesario admitir a trámite las demandas de amparo con contenido tributario; por ejemplo, con respecto situaciones excepcionales o urgentísimas en las que no sería posible encontrar protección idónea u oportuna en la vía procesal ordinaria.
4. Ello ha sido previsto en el precedente constitucional establecido en la STC Exp. 02383-2013-PA/TC, cuando se hace referencia a la procedencia del amparo considerando los criterios de tutela idónea y de urgencia iusfundamental. Como parte de las reglas de dicho precedente se estableció lo siguiente:

[...] la vía ordinaria será “igualmente satisfactoria” a la vía del proceso constitucional de amparo, si en un caso concreto se demuestra, de manera copulativa, el cumplimiento de estos elementos:

- Que la estructura del proceso es idónea para la tutela del derecho;
- Que la resolución que se fuera a emitir podría brindar tutela adecuada;
- Que no existe riesgo de que se produzca la irreparabilidad; y
- Que no existe necesidad de una tutela urgente derivada de la relevancia del derecho o de la gravedad de las consecuencias.

En sentido inverso, la ausencia de cualquiera de estos presupuestos revela que no existe una vía idónea alternativa al amparo, por lo que la vía constitucional quedará habilitada para la emisión de un pronunciamiento de fondo (salvo que se incurra en alguna otra causal de improcedencia)

Esta evaluación debe ser realizada por el juez o por las partes respecto de las circunstancias y derechos involucrados en relación con los procesos ordinarios. Es decir, los operadores deben determinar si la vía es idónea (en cuanto permite la tutela del derecho, desde el punto de vista estructural, y es susceptible de brindar adecuada protección) y, simultáneamente, si resulta igualmente satisfactoria (en tanto no exista riesgo inminente de que la agresión resulte irreparable ni exista necesidad de una tutela de urgencia)

Las reglas para determinar cuándo una vía ordinaria alterna resulta igualmente satisfactoria son las establecidas en esta sentencia, y conforme a ellas se interpretará el inciso 2 del artículo 5, resultando aplicables a todos los procesos de amparo, independientemente de su materia.

5. Así, de manera excepcional, y en atención a las singularidades de cada caso que deberían ser acreditadas por la parte demandante, considero que, en lo esencial, solo cabría acudir a la vía subsidiaria del amparo con respecto de (i) asuntos que no podrían discutirse o cuestionarse en la vía ordinaria; (ii) asuntos para los cuales este Tribunal haya determinado expresamente, aplicando debidamente el análisis de pertinencia de la vía constitucional antes mencionado, que el amparo es la vía



TRIBUNAL CONSTITUCIONAL

EXP. N.º 03468-2019-PA/TC
LIMA
BANCO INTERNACIONAL DEL
PERÚ SAA (INTERBANK)

idónea, y siempre que se presenten los mismos elementos o propiedades relevantes del caso de que se trate asuntos de suma urgencia, sea por la importancia iusfundamental de lo discutido o por la gravedad o irreparabilidad del daño que podría ocurrir si no se brinda una protección especial, como la que puede obtenerse a través de los procesos constitucionales (STC Exp. 00867-2013-PA/TC, FJ 12).

6. Así, en el caso del cuestionamiento de la acumulación indebida de intereses en el monto total de la deuda tributaria, sea por la *demora* en resolver los recursos del procedimiento contencioso tributario, y/o por la aplicación de la capitalización de intereses en el tiempo que estuvo vigente en el artículo 33 del Código Tributario, debe tenerse presente que el proceso contencioso administrativo cuenta con una estructura idónea para evaluar tales pretensiones y brindarles tutela adecuada. Lo anterior se aplica también cuando la deuda exigible se encuentre en etapa de ejecución coactiva, por cuanto en dicho supuesto el verdadero acto lesivo es el acto administrativo que agota la vía administrativa, por el cual se confirma el monto de la deuda tributaria, incluidos los intereses moratorios.
7. En efecto, el artículo 3 del TUO de la Ley 27584, Ley que regula el proceso contencioso administrativo, aprobado por Decreto Supremo 011-2019-JUS, indica que “las actuaciones de la administración pública sólo pueden ser impugnadas en el proceso contencioso administrativo, salvo los casos en que se pueda recurrir a los procesos constitucionales”. Asimismo, según el inciso 2 del artículo 4 de dicho TUO de la Ley 27584, son impugnables en este proceso las siguientes actuaciones administrativas: “El silencio administrativo, la inercia y cualquier otra omisión de la administración pública”.
8. Además, cuando se cuestiona la aplicación del artículo 33 del Código Tributario en un caso concreto y se solicita su inaplicación, debe considerarse que en realidad con dicho pedido se objeta un acto administrativo que se sustentaría en una norma tributaria que regula, en abstracto, el pago de intereses moratorios y que no es autoaplicativa (Cfr. STC Exp. 03744-2018-PA/TC, FJ 13).
9. En este sentido, es necesario recordar que este Tribunal, en reiterada jurisprudencia, ha establecido que, para impugnar este tipo de actos administrativos, se puede recurrir a otra vía procesal igualmente satisfactoria. Así, en el ATC Exp. 01547-2014-PA/TC, de fecha 22 de marzo de 2016, se estableció expresamente que:

Al respecto, es necesario distinguir (como lo ha hecho este Tribunal en su jurisprudencia) entre “amparos contra actos basados en aplicación de normas” y “amparos contra normas autoaplicativas” (cfr., por todas, RTC Exp. 02308-2004-PA/TC, f.j. 7 y ss.), que son supuestos distintos: en el primero el acto de aplicación es el que se reputa como lesivo o amenazante (el cual también puede discutirse en la vía ordinaria); en el otro se evalúa los efectos perniciosos de una norma autoaplicativa o de eficacia inmediata (cursiva agregada) (FJ 21).



TRIBUNAL CONSTITUCIONAL

EXP. N.º 03468-2019-PA/TC
LIMA
BANCO INTERNACIONAL DEL
PERÚ SAA (INTERBANK)

10. Por tanto, en tales escenarios, lo que en realidad se solicita es la inaplicación de un acto administrativo sustentado en una norma. Al respecto, para ventilar dicho cuestionamiento, debe resaltarse que el proceso contencioso administrativo cuenta con una estructura idónea y que la resolución emitida en dicho proceso puede brindar tutela adecuada (STC Exps. 03213-2017-PA/TC, 05538- 2016-PA/TC, 04372-2016-PA/TC, entre otros).
11. Asimismo, desde una perspectiva subjetiva, en el proceso contencioso administrativo, son especialmente procedentes las medidas cautelares (cfr. artículo 40 del TUO vigente de la Ley 27584); por lo que, en principio, no existe riesgo de que se produzca irreparabilidad. Asimismo, se advierte que dicho riesgo de irreparabilidad queda desvirtuado, más aún, en los escenarios en los cuales los contribuyentes hayan liquidado la deuda tributaria que impugnan judicialmente, lo que da cuenta de que el presunto agravio económico no ha generado una situación que no pueda ser reparada a través de los mecanismos legales correspondientes.
12. Además, debe tenerse presente que, ante tales cuestionamientos, si únicamente se invoca una relación directa entre un perjuicio económico, que además debe ser acreditado, y la afectación del derecho de propiedad, debe considerarse que, desde la perspectiva subjetiva, en principio, no existiría la necesidad de una tutela urgente derivada de la relevancia del derecho o de la gravedad de las consecuencias si se tiene en cuenta que:

El programa normativo del derecho de propiedad garantiza los bienes materiales e inmateriales que integran el patrimonio de una persona que son susceptibles de apreciación económica. Desde el punto de vista de la actuación de la administración tributaria –o la convalidación de un acto realizado por aquella por parte de un órgano de la jurisdicción ordinaria–, se interviene en dicho ámbito de protección todas las veces que se grava al contribuyente con un tributo unconstitutional; cuando la administración tributaria no devuelve el monto de un impuesto indebidamente pagado, previa declaración administrativa o jurisdiccional; o cuando la administración tributaria se niega a pagar los intereses devengados, o dicha negativa es convalidada por un órgano judicial (ATC Exp. 3403-2013-PA/TC, FJ 7).

13. En efecto, desde una perspectiva subjetiva, tendrán relevancia iusfundamental, en principio, por presuntamente vulnerar el derecho a la propiedad, aquellos cuestionamientos en los que se acredite que los hechos del caso inciden en supuestos como los mencionados previamente o cuando la administración tributaria incurra en actos u omisiones de similar índole que afecten principios y derechos constitucionales y cuya gravedad sea manifiesta. Ello es así por cuanto “no todo lo que resta o disminuye la propiedad o riqueza de los individuos, expolia irrazonablemente o desmerece el derecho de propiedad”⁷.

⁷ SOTEO Eduardo. "Notas sobre el principio de no confiscatoriedad en materia tributaria". En *Derecho y Sociedad* N° 29, 2007, p. 308.



TRIBUNAL CONSTITUCIONAL

EXP. N.º 03468-2019-PA/TC
LIMA
BANCO INTERNACIONAL DEL
PERÚ SAA (INTERBANK)

14. Por lo expuesto, de acuerdo a los argumentos desarrollados previamente, cuando se cuestione la acumulación indebida de intereses en el monto total de la deuda tributaria, sea por la demora en resolver los recursos del procedimiento contencioso tributario, y/o por la aplicación de la capitalización de intereses en el tiempo que estuvo vigente en el artículo 33 del Código Tributario, esto es, hasta el 24 de diciembre del 2006, la vía correspondiente donde se deberá dilucidar la controversia, salvo situaciones excepcionales debidamente justificadas en cada caso, es el proceso contencioso-administrativo.

Sobre el cuestionamiento a través de un proceso de amparo del cómputo de intereses moratorios durante el trámite del procedimiento contencioso tributario

15. El Tribunal ha tenido ocasión de pronunciarse respecto al cuestionamiento del cómputo de intereses moratorios durante el trámite del procedimiento contencioso tributario realizado en demandas de amparo. Así, por ejemplo, en la STC Exp. 03184-2012-PA/TC, este Tribunal sostuvo que:

La carga de determinar y declarar correctamente sus deudas tributarias así como la cancelarlas oportunamente corresponde al deudor, si producto de la fiscalización posterior de parte de la Administración Tributaria, se detectan inconsistencias, ésta se encuentra en la ineludible obligación de enmendar tal situación a través de los mecanismos legales establecidos y liquidarla correctamente, así como imponer las sanciones que correspondan a fin de desincentivar este tipo de conductas.

Si el actor declara una menor deuda que le corresponde, tienen que necesariamente hacerse responsables de asumir no sólo la deuda no cancelada oportunamente, sino de las sanciones y los intereses que correspondan. Lo declarado en su momento, se presume válido en la medida que se presume la buena fe del contribuyente.

La Administración Tributaria, simple y llanamente, ha liquidado la deuda aplicando los intereses correspondientes conforme a lo establecido en el Código Tributario. Así el recurrente juzgue que la modificación legal introducida al referido código resulta abusiva, no corresponde a este Colegiado pronunciarse sobre la conveniencia o inconveniencia de la opción elegida por el legislador, en tanto no se advierte la conculcación u amenaza de ningún derecho fundamental.

En todo caso, la pretensión del actor, en sí misma, no resulta atendible debido a que, contrariamente a lo que arguye, persigue un tratamiento discriminatorio respecto del resto de contribuyentes que sí cumplieron con liquidar adecuadamente y cancelar oportunamente sus deudas, o, aunque su determinación fue reparada por la Sunat, asumieron su deuda tributaria con los intereses que se generaron (FJ 4-7).

16. Sin embargo, en la STC Exp. 04082-2012-PA/TC (FJ 57-72), se analizó, desde la perspectiva del derecho de acceso a los recursos en sede administrativa, la constitucionalidad en dicho caso concreto del cobro de los intereses generados durante el trámite del procedimiento contencioso-tributario, incluida la capitalización de intereses durante el tiempo en que estuvo vigente su exigencia en el artículo 33 del Código Tributario.



TRIBUNAL CONSTITUCIONAL

EXP. N.º 03468-2019-PA/TC
LIMA
BANCO INTERNACIONAL DEL
PERÚ SAA (INTERBANK)

17. También es cierto que en la STC Exp. 04532-2013-PA/TC (FJ 21-37, y 49-50), este Tribunal indicó que correspondía verificar en aquella oportunidad si el período por el que fueron aplicados los intereses moratorios a la empresa demandante resultaba lesivo o no del principio de razonabilidad que debe respetar la administración tributaria, lo que a su vez tenía incidencia no solo en el derecho de recurrir las decisiones administrativas, sino en el derecho al plazo razonable en esta sede. Para tal efecto se invocó lo dispuesto en el numeral 1.4 del artículo IV del Título Preliminar de la Ley 27444, Ley del Procedimiento Administrativo General, donde se estableció que uno de los principios que sustentan dicho procedimiento es el principio de razonabilidad, según el cual:

Las decisiones de la autoridad administrativa, cuando creen obligaciones, califiquen infracciones, impongan sanciones, o establezcan restricciones a los administrados, deben adaptarse dentro de los límites de la facultad atribuida y manteniendo la debida proporción entre los medios a emplear y los fines públicos que deba tutelar, a fin de que respondan a lo estrictamente necesario para la satisfacción de su cometido.

18. Al respecto, con relación al primer argumento, esto es, que el cobro de intereses indebidamente generados durante el proceso contencioso tributario a un contribuyente menoscaba su derecho a recurrir resoluciones administrativas, debe tenerse presente que en el precedente de la STC Exp. 03741-2004-PA/TC se estableció la siguiente regla:

Todo cobro que se haya establecido al interior de un procedimiento administrativo, como condición o requisito previo a la impugnación de un acto de la propia administración pública, es contrario a los derechos constitucionales al debido proceso, de petición y de acceso a la tutela jurisdiccional y, por tanto, las normas que lo autorizan son nulas y no pueden exigirse a partir de la publicación de la presente sentencia (FJ 50).

19. En realidad, dicha regla se encontraba plenamente justificada por lo indicado en el FJ 35 de aquella sentencia, donde se refirió que:

Debe recordarse, a modo de precedente jurisprudencial, que en la STC Exp. 3548-2003-AA/TC, con ocasión de declarar que el principio *solve et repete* era contrario al derecho de acceso a la jurisdicción, se estableció que el condicionamiento del pago previo para impugnar una decisión de la Administración Tributaria constituía una restricción desproporcionada que la hacía contraria a la Constitución. Hoy, con igual fuerza, debe afirmarse que también el pago, ya no de la multa como ocurría en el caso del “pague primero y reclame después”, sino de la tasa para enervar la multa, mediante el recurso impugnativo respectivo, constituye igualmente una interferencia económica del derecho de acceso a la jurisdicción que como derecho constitucionalmente reconocido no puede ser condicionado bajo ningún supuesto.

20. Siendo ello así, se advierte, como se sostuvo en aquella oportunidad, que el derecho de recurrir las decisiones de la administración comporta:



TRIBUNAL CONSTITUCIONAL

EXP. N.º 03468-2019-PA/TC
LIMA
BANCO INTERNACIONAL DEL
PERÚ SAA (INTERBANK)

la posibilidad material de poderlas enervar, bien en el propio procedimiento administrativo, cuando la ley haya habilitado un mecanismo bien en todo caso, de manera amplia y con todas las garantías, ante el Poder Judicial, mediante el proceso contencioso administrativo o, incluso, a través del propio recurso de amparo cuando se trate de la afectación de derechos fundamentales (FJ 23).

21. Al respecto, se advierte que la facultad de impugnar las actuaciones de la Administración Tributaria y del Tribunal Fiscal no resulta menoscabada por el cobro de intereses legales, integrantes de la deuda tributaria, como sí ocurriría, por ejemplo, en caso el ejercicio de dicha facultad se encontrase supeditada al pago de una multa o al pago de una tasa para enervarla.
22. Ello es así por cuanto, en primer lugar, el pago de dichos intereses no se exige como requisito previo para dar trámite al recurso de reclamación o apelación, o para la interposición de la correspondiente demanda contencioso-administrativa o para la interposición de una demanda de amparo, en los casos excepcionales en los que ello sea procedente, de conformidad con lo resuelto en la presente sentencia.
23. Asimismo, la decisión de pagar la deuda tributaria, que incluye los intereses, la multa y los correspondientes intereses, es de entera responsabilidad del contribuyente, quien decide finalmente la oportunidad en la que realizará dicho pago, asumiendo para tal efecto las consecuencias jurídicas previstas en el ordenamiento jurídico-tributario por el pago extemporáneo de aquella.
24. Por otro lado, en cuanto al argumento de la incidencia en el derecho al plazo razonable del proceso, considero oportuno recordar que el contenido constitucionalmente protegido de este derecho constituye una manifestación implícita del derecho al debido proceso reconocido en el artículo 139.3 de la Constitución y despliega sus efectos jurídicos a todo tipo de proceso o procedimiento penal, civil, laboral, administrativo, corporativo, etc. (STC Exp. 04179-2014-PHC/TC, FJ 9; STC Exp. 00295-2012-PHC/TC, FJ 2).
25. Así, el plazo de un proceso o un procedimiento será razonable sólo si es que aquél comprende un lapso de tiempo que resulte necesario y suficiente para el desarrollo de las actuaciones procesales necesarias y pertinentes que requiere el caso concreto, así como para el ejercicio de los derechos de las partes de acuerdo a sus intereses, a fin de obtener una respuesta definitiva en la que se determinen los derechos u obligaciones de las partes.
26. Además, para determinar si en el ámbito de un procedimiento administrativo se ha producido o no la violación del derecho al plazo razonable se deberán evaluar criterios tales como la complejidad del asunto, la actividad o conducta procedural del administrado, la conducta de la administración pública, así como



TRIBUNAL CONSTITUCIONAL

EXP. N.º 03468-2019-PA/TC
LIMA
BANCO INTERNACIONAL DEL
PERÚ SAA (INTERBANK)

las consecuencias que la demora produce en las partes (STC Exp. 03778-2004-AA/TC, fundamento 21).

27. Sin ánimo de exhaustividad, puede afirmarse que estos elementos pueden estar referidos a los siguientes aspectos:

i) La complejidad del asunto: Aquí se consideran factores tales como la naturaleza de la situación fáctica que es materia de evaluación o fiscalización por la administración (procedimiento administrativo ordinario sancionador), los alcances de la actividad probatoria para el lento de los hechos, la pluralidad de administrados involucrados procedimiento, o algún otro elemento que permita concluir, con un grado de objetividad, que la dilucidación de un determinado asunto resulta particularmente complicada y difícil;

ii) La actividad o conducta procedimental del administrado: Se evalúa si su actitud ha sido diligente o ha provocado retrasos o demoras en el procedimiento, por cuanto si la dilación ha sido provocada por él no cabe calificarla de indebida. En ese sentido, habrá que distinguir entre el uso regular de los medios procedimentales que la ley prevé y la actitud obstrucciónista o la falta de cooperación del administrado, la cual estaría materializada en la interposición de recursos que, desde su origen y de manera manifiesta se encontraban condenados a la desestimación;

iii) La conducta de la administración pública: Se verifica el grado de celeridad con el que se ha tramitado el procedimiento. Para ello, será preciso examinar las actuaciones u omisiones de los órganos competentes para la tramitación del procedimiento, como por ejemplo: lo que ordinariamente se demora en resolver determinado tipo de procesos; la admisión y/o la actuación de elementos probatorios manifiestamente impertinentes; la reiterada e indebida anulación por parte del ente o tribunal administrativo de segundo grado respecto de las decisiones de la autoridad administrativa de primer grado; la demora en la tramitación y resolución de los medios impugnatorios, etc.; y,

iv) Las consecuencias que la demora produce en la situación jurídica del interesado: Se evalúa si el paso del tiempo en el procedimiento incide o influye de manera relevante e intensa en la situación jurídica (derechos y deberes) del demandante. Ello con la finalidad de que el procedimiento discorra con más diligencia a fin de que el caso se resuelva en un tiempo breve, si es que éste incide o influye de manera relevante e intensa sobre la situación jurídica del demandante (STC Exp. 04532-2013-PA/TC, FJ 33).

28. De este modo, la eventual vulneración del derecho fundamental al plazo razonable en sede administrativa deberá evaluarse en cada caso, de acuerdo a las circunstancias jurídicas y fácticas correspondientes. De todas formas, deberá tenerse en cuenta que, en tanto la Administración Tributaria y el Tribunal Fiscal se encuentren dentro de los plazos legales para resolver los recursos y/o mecanismos de cuestionamiento interpuestos en el marco de un procedimiento contencioso tributario, carecerá de asidero constitucional el cuestionamiento del cómputo de intereses legales con base en este derecho fundamental.



TRIBUNAL CONSTITUCIONAL

EXP. N.º 03468-2019-PA/TC
LIMA
BANCO INTERNACIONAL DEL
PERÚ SAA (INTERBANK)

29. Efectivamente, el cobro de intereses moratorios durante el plazo legal con que cuenta la autoridad tributaria para resolver los recursos administrativos y/o mecanismos de cuestionamiento presentados, resulta una restricción legítima y razonable del derecho en mención, toda vez que la generación de intereses moratorios es consecuencia de la demora en el pago del tributo y de la multa correspondiente, lo que se prolonga a su vez en el tiempo por la interposición del recurso y/o mecanismo de cuestionamiento planteados por el contribuyente con miras a dejar sin efecto la deuda tributaria o cuestionar cualquier actuación de la Administración.
30. De esta forma, con el establecimiento por el legislador del cobro de intereses moratorios se pretende evitar un ejercicio abusivo o temerario de la interposición de recursos impugnativos o mecanismos de cuestionamiento de la actuación de la Administración, durante el procedimiento contencioso administrativo, por cuanto el contribuyente pudo prever el cobro de tales intereses durante el plazo que el legislador otorga a la autoridad administrativa (Administración Tributaria y Tribunal Fiscal) para resolver los recursos y mecanismos de cuestionamiento interpuestos.
31. Asimismo, debe tenerse presente que el legislador ha previsto, como se precisó previamente, que desde la entrada en vigencia del Código Tributario y sus correspondientes modificatorias, el artículo 144 del citado código siempre reguló la posibilidad de interponer un recurso de apelación ante el Tribunal Fiscal en el supuesto que la Administración Tributaria no resolviera en el plazo legal.
32. Además, no debe olvidarse que, si el Tribunal Fiscal excede los plazos legales que tiene para resolver las apelaciones o quejas interpuestas por los contribuyentes, en virtud del inciso 2 del artículo 4 del TUO de la Ley 27584, Ley que regula el proceso contencioso administrativo, aprobado por Decreto Supremo 011-2019-JUS, y de acuerdo a lo indicado en la presente sentencia, los contribuyentes deberán acudir a dicha vía ordinaria. Excepcionalmente, podrán acudir a la vía del amparo, siempre que se verifique lo indicado en la presente sentencia, con relación al agotamiento de las vías previas y al análisis de la vía igualmente satisfactoria, dispuesto en el precedente establecido en la STC Exp. 02383-2013-PA/TC.
33. De esta manera, resultará indispensable, de forma previa al cuestionamiento judicial de la actuación de la Administración Tributaria y el Tribunal Fiscal, que los contribuyentes hagan un uso adecuado (y no abusivo) de los mecanismos legales que el ordenamiento jurídico ha previsto para que puedan posteriormente acudir a la vía ordinaria y, excepcionalmente, a la vía constitucional, como es el caso de los recursos de reclamación, apelación (incluyendo ante la denegatoria ficta) y la interposición de la queja.



TRIBUNAL CONSTITUCIONAL

EXP. N.º 03468-2019-PA/TC
LIMA
BANCO INTERNACIONAL DEL
PERÚ SAA (INTERBANK)

34. Con ello se evitará que el procedimiento contencioso tributario dure más de lo previsto por ley e incluso, vulnere el derecho al plazo razonable en sede administrativa, lo que a su vez desincentivaría, en principio, posteriores cuestionamientos al cómputo de intereses moratorios, incluida la capitalización de intereses en el período que estuvo vigente.
35. Si bien aquello es un aspecto de modular importancia para el contribuyente desde una perspectiva subjetiva, también es cierto que lo anterior coadyuvará a la realización de la dimensión objetiva del principio de regularidad del sistema jurídico, que de acuerdo a la jurisprudencia de este Tribunal (STC Exp. 00168-2005-PC/TC, FJ 8), constituye un principio constitucional básico que prescribe el respeto al sistema de fuentes del ordenamiento y su correspondiente eficacia, y cuya naturaleza democrática radica en el mandato -que de él se desprende- según el cual todos los poderes públicos, privados y los ciudadanos, deben guiar, por igual, su conducta según el Derecho.
36. Siendo ello así, considero que no todo exceso en el plazo de resolución de los recursos administrativos y/o mecanismos de cuestionamiento interpuestos contra la actuación de la Administración constituye una vulneración del derecho al plazo razonable durante la tramitación del procedimiento contencioso tributario, puesto que ello dependerá de la evaluación en cada caso concreto de todos los criterios mencionados previamente, esto es, la complejidad del asunto, la actividad o conducta procedural del administrado, la conducta de la administración pública, así como las consecuencias que la demora produce en las partes.
37. Adicionalmente, debo precisar que no debe confundirse desde cuándo debe contarse el plazo de duración de un procedimiento administrativo y cuándo se entiende que ha culminado, a efectos de evaluar la razonabilidad de su duración, con la duración del plazo que se tiene para resolver los recursos impugnatorios y/o mecanismos de cuestionamiento a su actuación.
38. Por ello, mal se haría en establecer en abstracto y para todos los casos cuándo se inicia el cómputo del plazo razonable del procedimiento contencioso tributario. En todo caso, debe tenerse presente que el cuestionamiento del contribuyente a la actuación de la Administración Tributaria se materializa cuando éste manifiesta su voluntad de impugnar u objetar la actuación de aquélla, bajo las formalidades de ley y que la vía administrativa se agota con la resolución del Tribunal Fiscal que resuelve la controversia de manera definitiva y causan estado.
39. A esto último debe añadirse que la regulación del cómputo de intereses moratorios establecida en el artículo 33 del Código Tributario es un asunto de naturaleza legal, que, como tal, es expresión del principio de libre configuración de la ley con que cuenta el legislador democrático, teniendo como límites, entre otros, los principios de razonabilidad e interdicción de la arbitrariedad.

**TRIBUNAL CONSTITUCIONAL**

EXP. N.º 03468-2019-PA/TC
LIMA
BANCO INTERNACIONAL DEL
PERÚ SAA (INTERBANK)

40. En efecto, tal y como puede apreciarse en el siguiente cuadro, la regulación de la aplicación de intereses moratorios durante el procedimiento contencioso tributario, luego del vencimiento de los plazos máximos legales establecidos para la resolución de los recursos y/o mecanismos de cuestionamiento de los actos de la Administración, ha sido objeto de diversas modificaciones desde hace 13 años, como se advierte a continuación:

Párrafo incorporado por el artículo 6 del Decreto Legislativo 981, publicado el 15 de marzo de 2007	Cuarto párrafo modificado por el artículo 7 de la Ley 30230, publicada el 12 julio 2014	Cuarto párrafo modificado por el artículo 3 del Decreto Legislativo 1263, publicado el 10 diciembre 2016
<p>La aplicación de los intereses moratorios se suspenderá a partir del vencimiento de los plazos máximos establecidos en el Artículo 142 hasta la emisión de la resolución que culmine el procedimiento de reclamación ante la Administración Tributaria, siempre y cuando el vencimiento del plazo sin que se haya resuelto la reclamación fuera por causa imputable a ésta.</p> <p>Durante el período de suspensión la deuda será actualizada en función del Índice de Precios al Consumidor.</p> <p>Las dilaciones en el procedimiento por causa imputable al deudor no se tendrán en cuenta a efectos de la suspensión de los intereses moratorios.</p> <p>La suspensión de intereses no es aplicable a la etapa de apelación ante el Tribunal Fiscal ni durante la tramitación de la demanda contencioso-administrativa.</p>	<p>La aplicación de los intereses moratorios se suspenderá a partir del vencimiento de los plazos máximos establecidos en los Artículos 142, 150 y 152 hasta la emisión de la resolución que culmine el procedimiento de reclamación ante la Administración Tributaria o de apelación ante el Tribunal Fiscal, siempre y cuando el vencimiento del plazo sin que se haya resuelto la reclamación o apelación fuera por causa imputable a dichos órganos resolutores.</p> <p>[...]</p> <p>La suspensión de intereses no es aplicable durante la tramitación de la demanda contencioso-administrativa.</p>	<p>La aplicación de los intereses moratorios se suspenderá a partir del vencimiento de los plazos máximos establecidos en los Artículos 142, 150, 152 y 156 hasta la emisión de la resolución que culmine el procedimiento de reclamación ante la Administración Tributaria o de apelación ante el Tribunal Fiscal o la emisión de resolución de cumplimiento por la Administración Tributaria, siempre y cuando el vencimiento del plazo sin que se haya resuelto la reclamación o apelación o emitido la resolución de cumplimiento fuera por causa imputable a dichos órganos resolutores.</p>



TRIBUNAL CONSTITUCIONAL

EXP. N.º 03468-2019-PA/TC
LIMA
BANCO INTERNACIONAL DEL
PERÚ SAA (INTERBANK)

41. Asimismo, corresponde precisar que este Tribunal ha entendido que, ante la constatación de una vulneración al plazo razonable, declarar nulo el procedimiento administrativo y establecer la reposición de las cosas al estado anterior, no podría ser un efecto inmediato o automático, toda vez que las demás garantías procesales que conforman del debido procedimiento sí fueron respetadas. En ese sentido, el hecho de que los plazos máximos de un procedimiento hayan sido incumplidos no tiene como consecuencia directa que las resoluciones finales sean declaradas inválidas y sin efectos legales (STC Exp. 03778-2004-AA/TC, FJ 23).
42. Pero más allá de ello, estimo oportuno reiterar que le corresponde a la Administración, desde la comprensión del principio de legalidad en el marco de las exigencias de un Estado Constitucional de Derecho, preferir, siempre y en todos los casos, el principio jurídico de supremacía de la Constitución.
43. En varias oportunidades este Tribunal ha explicitado que la Administración, al igual que los poderes del Estado y los órganos constitucionales, se encuentran sometidos, en primer lugar, a la Constitución de manera directa y, en segundo lugar, al principio de legalidad, de conformidad con el artículo 51 de la Norma Fundamental (cursiva agregada) (STC 03741-2004-PA/TC, FJ 6).
44. Por ello, la legitimidad de los actos administrativos no viene determinada por el respeto a la ley sino por su vinculación a la Constitución, lo que también se ha establecido bajo el denominado “principio de legalidad”, que, en realidad, pese a dicha nomenclatura, alude a la concretización de la supremacía jurídica de la Constitución en el ámbito de las actuaciones de la Administración.

Sobre el cuestionamiento a través del proceso de amparo de la capitalización de intereses en aplicación del artículo 33 del Código Tributario vigente al 24 de diciembre de 2006

45. En relación a la capitalización de intereses, se advierte que el Código Tributario, aprobado mediante Decreto Legislativo 816, publicado el 21 de abril de 1996, no incluyó originalmente dicha regla. Sin embargo, mediante Ley 27038, publicada el 31 de diciembre de 1998, ésta sí fue incluida en su artículo 7.
46. Según dicho artículo, recogido luego en el artículo 33 del Decreto Supremo 135-99-EF, TUO del Código Tributario:

Los intereses moratorios se calcularán de la manera siguiente:

- 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.



TRIBUNAL CONSTITUCIONAL

EXP. N.º 03468-2019-PA/TC
LIMA
BANCO INTERNACIONAL DEL
PERÚ SAA (INTERBANK)

47. Esta norma estuvo vigente solo ocho años. Fue derogada, en efecto, por el artículo 3 del Decreto Legislativo 969, publicado el 24 de diciembre de 2006. No obstante, tiempo después, la Segunda Disposición Complementaria Final del Decreto Legislativo 981, publicado el 15 marzo 2007, estableció que “[...] para efectos de la aplicación del presente artículo, respecto de las deudas generadas con anterioridad a la entrada en vigencia del Decreto Legislativo 969”. De esta manera, la capitalización de intereses de las deudas tributarias solo estuvo vigente durante siete años (1999-2005).
48. Ahora bien, se tiene que la regla de capitalización de intereses moratorios no resulta inconstitucional *per se* durante el tiempo que estuvo prevista en el artículo 33 del Código Tributario. En efecto, dicha opción legislativa se enmarca dentro del ámbito de lo constitucionalmente permitido al legislador, quien actúa sobre la base del principio de libre configuración de la ley, si bien sujeto a los límites explícitos e implícitos que emanan de la Constitución.
49. Ahora bien, la evaluación del supuesto carácter inconstitucional de la no suspensión de la aplicación de la capitalización de intereses está supeditada en cada caso a la verificación de la vulneración del derecho al plazo razonable en sede administrativa, de acuerdo a lo establecido *supra*. Ello es así por cuanto el juez constitucional no es competente para determinar y evaluar si la liquidación de una deuda tributaria respecto de los intereses moratorios, cuyo fundamento es legal y no constitucional, ha sido realizada de conformidad con el Código Tributario.
50. Al respecto, debe recordarse, como se ha indicado anteriormente, que la generación de intereses moratorios es consecuencia de la demora en el pago del tributo y de la multa correspondiente por parte del contribuyente, lo que se extiende a su vez en el tiempo, no solo por la eventual demora en exceso en la que puede incurrir la Administración Tributaria y el Tribunal Fiscal al resolver los recursos y/o mecanismos de cuestionamiento planteados contra la actuación de la aludida Administración Tributaria, sino precisamente a causa de la interposición de tales recursos, con la finalidad de evitar el pago de la deuda tributaria, lo que puede ser conforme a la Constitución y a la ley en ciertos casos, pero que en otros casos, se realiza con un afán dilatorio, que constituye un abuso de derecho, proscrito por el artículo 103 de la Constitución.
51. Por el contrario, el juez constitucional sí será competente, siempre que no se configuren los supuestos del artículo 7 del Nuevo Código Procesal Constitucional y se haya acreditado, previamente, la vulneración del derecho al plazo razonable durante el procedimiento contencioso-tributario. Debo resaltar que la correcta o incorrecta aplicación de la capitalización de intereses no constituye un asunto *per se* de relevancia constitucional toda vez que se trata de una regla de índole financiera de fuente legal.



TRIBUNAL CONSTITUCIONAL

EXP. N.º 03468-2019-PA/TC
LIMA
BANCO INTERNACIONAL DEL
PERÚ SAA (INTERBANK)

Plazo legal, plazo razonable e intereses moratorios de la deuda tributaria

52. Tal como se ha venido señalando, la imposición de intereses moratorios y la capitalización de intereses está en el marco de lo constitucionalmente permitido al legislador; siendo que la acumulación de ellos pretende disuadir y compensar la pérdida de oportunidad del Estado de recibir los tributos a tiempo para el financiamiento del gasto público.
53. Sin embargo, esa acumulación de intereses moratorios no puede ser infinita en el tiempo, sobre todo, si la demora en resolver los recursos del administrado es por causa imputable a la Administración Tributaria o al Tribunal Fiscal y si el contribuyente además no acude a la denegatoria ficta del recurso de reclamación o al proceso contencioso administrativo conforme al artículo 2.4 del TUO de la Ley 27584 en el supuesto de que el Tribunal Fiscal demore en resolver el recurso de apelación. Pues, tal como se ha adelantado, la acumulación de intereses moratorios y la capitalización de intereses solamente son constitucionales siempre y cuando no se obligue al contribuyente a pagarlos fuera del “plazo razonable”.
54. Si bien el “plazo legal” para resolver los recursos de los contribuyentes es una estipulación del legislador regulada en el Código Tributario y estos deben ser cumplidos por la Administración Pública, con las consecuencias administrativas o de otra índole que la ley establezca a los funcionarios en caso de exceso; no obstante, a efectos de las exigencias mínimas de la Constitución, la acumulación de intereses moratorios y la capitalización de intereses (cuando estuvo vigente) solo será legítimo siempre que no supere el plazo razonable, el cual se determina en cada caso concreto conforme a los criterios ya mencionados *supra*, esto es, “complejidad del asunto”, “la actividad o conducta procedural del administrado”, “la conducta de la administración pública” y “las consecuencia que la demora produce en la situación jurídica del interesado”.
55. Y es que el plazo razonable es distinto al plazo legal. El exceso en el plazo legal no supone necesariamente la afectación del plazo razonable, porque este se determina según las circunstancias específicas de cada caso tributario. Por ello, cuando un contribuyente reclame que la acumulación de intereses moratorios (antes de las modificatorias del artículo 33 del Código Tributario) y la capitalización de intereses (cuando estuvo vigente) se restrinja solamente al plazo legal es, en la práctica trasladarle a la Administración Tributaria el costo del tiempo que empleará en resolver adecuadamente el recurso cuando ello debe ser carga del contribuyente, quien debe asumir el riesgo de su impugnación durante el tiempo que efectivamente se necesita para resolver diligentemente los recursos que se interponga, de reclamación o apelación.
56. En efecto, lo conveniente es que la Administración Pública tenga el tiempo adecuado para resolver la controversia planteada por el administrado y ello no



TRIBUNAL CONSTITUCIONAL

EXP. N.º 03468-2019-PA/TC
LIMA
BANCO INTERNACIONAL DEL
PERÚ SAA (INTERBANK)

necesariamente resulta en el plazo legal. “Y es que si bien el derecho a un plazo razonable alude frecuentemente a evitar dilaciones indebidas, esta manifestación del debido proceso también está dirigida a evitar plazos excesivamente breves que no permitan sustanciar debidamente la causa” (STC Exp. 03987-2010-PHC/TC, fundamento 5).

57. De ahí que, para la Constitución la acumulación de intereses de la deuda tributaria más allá del plazo legal del Código Tributario para pronunciarse sobre los recursos administrativos del contribuyente no resulta *per se* relevante, en la medida que dicho plazo a razón de la naturaleza de cada caso en concreto podría resultar insuficiente o breve. Solamente será relevante constitucionalmente cuando la Administración, con todas sus instancias, sobreponga el plazo razonable del procedimiento contencioso tributario.
58. Por lo tanto, en un caso donde previamente se ha verificado la vulneración del derecho al plazo razonable en sede administrativa, de acuerdo a lo indicado en la presente sentencia, no corresponderá realizar el cómputo de intereses moratorios durante el período de tiempo en el que la demora resulta inconstitucional. Asimismo, si el demandante cuestiona también la aplicación de la regla de la capitalización durante dicho período, deberá evaluarse si en efecto dicha aplicación fue indebida o no, para lo cual será necesario e indispensable que el período de tiempo durante el cual se aplicó la regla de capitalización haya estado comprendido dentro del período de demora inconstitucional en el que se generaron los intereses moratorios, según lo indicado *supra*.
59. De esta manera, dicha verificación constituye una *conditio sine qua non* a efectos de poder determinar si correspondía la acumulación de intereses o si debía suspenderse. De esta forma, la evaluación de la acumulación de intereses está supeditado a que en un caso concreto se haya cuestionado principalmente la presunta vulneración del derecho al plazo razonable durante el procedimiento contencioso-tributario y que dicha vulneración haya sido verificada por el juez competente, no siendo posible que en la vía constitucional el cuestionamiento los intereses moratorios o de la capitalización de intereses pueda constituir la pretensión principal.

Análisis del caso concreto

60. La presente demanda persigue que se prohíba a la Administración Tributaria que cobre intereses moratorios. La empresa recurrente sostiene que existe una demora indebida en tramitar el expediente administrativo, lo cual ha derivado en el incremento exagerado de los intereses moratorios, que resulta irrazonable y desproporcionado.



TRIBUNAL CONSTITUCIONAL

EXP. N.º 03468-2019-PA/TC
LIMA
BANCO INTERNACIONAL DEL
PERÚ SAA (INTERBANK)

61. Sin embargo, tal como se ha explicado extensamente en los párrafos anteriores, la denuncia de una indebida acumulación de intereses en la deuda tributaria, sea por la demora en resolver los recursos del procedimiento contencioso tributario y/o por la aplicación de la capitalización de intereses en el tiempo que estuvo vigente, esto es, hasta el 24 de diciembre del 2006, la vía correspondiente donde se deberá dilucidar la controversia, salvo situaciones excepcionales debidamente justificadas en cada caso, es el proceso contencioso-administrativo, pues cuenta con una estructura idónea para evaluar la pretensión de autos y brindarle tutela adecuada.
62. En ese sentido, la demanda debe ser rechazada de plano.

Acerca de la constitucionalidad del Nuevo Código Procesal Constitucional

63. Teniendo en cuenta que en el presente caso se aplica el Nuevo Código Procesal Constitucional, Ley 31307, publicado en el diario oficial *El Peruano* el 23 de julio de 2021, es mi deber de jueza constitucional dejar constancia de que dicha ley es manifiestamente contraria a la Constitución y que cuando ha sido sometida a control del Tribunal Constitucional mediante un proceso de inconstitucionalidad [Expedientes 00025-2021-PI/TC y 00028-2021-PI/TC], tres magistrados, en una motivación sin ningún sustento y tan sólo de tres párrafos, han hecho posible que dicha ley, pese a su inconstitucionalidad, se aplique sin ningún cuestionamiento.
64. En otras palabras, **el poder de los votos y no el de las razones jurídicas** ha caracterizado la historia de esta ley: el Poder Legislativo tenía los votos, así es que sin mayor deliberación e incumpliendo su propio reglamento, aprobó la ley. Luego, el Tribunal Constitucional, con tres votos que no tenían mayor justificación y alegando un argumento sin fundamento, convalidó dicho accionar del Poder Legislativo. Serán la ciudadanía, la opinión pública o la academia, entre otros, los que emitirán su punto de vista crítico para que estas situaciones no se repitan.
65. Un Código Procesal Constitucional, que se debería constituir en una de las leyes más importantes del ordenamiento jurídico peruano, dado que regula los procesos de defensa de los derechos fundamentales y el control del poder, tiene hoy una versión que está vigente por el poder de los votos y no de las razones jurídicas. Es claro que ello deslegitima el Estado de Derecho y en especial la justicia constitucional. Este nuevo código es inconstitucional, irrefutablemente, por vicios formales (más allá de los vicios materiales). Lo voy a exponer de modo breve.
66. La Ley 31307, Nuevo Código Procesal Constitucional, por ser una ley orgánica (artículo 200 de la Constitución), no se debió ser exonerada del dictamen de comisión. El artículo 73 del Reglamento del Congreso regula las etapas del procedimiento legislativo así como la excepción para que la Junta de Portavoces pueda exonerar a algunas etapas de tal procedimiento, pero además, y esto es lo más relevante, establece de modo expreso que “Esta excepción no se aplica a



TRIBUNAL CONSTITUCIONAL

EXP. N.º 03468-2019-PA/TC
LIMA
BANCO INTERNACIONAL DEL
PERÚ SAA (INTERBANK)

iniciativas de reforma constitucional, de leyes orgánicas ni de iniciativas sobre materia tributaria o presupuestal”.

67. Asimismo, concordante con el artículo antes citado, el artículo 31-A, inciso 2, del Reglamento del Congreso de la República, regula, entre otras competencias de la Junta de Portavoces, “La exoneración, previa presentación de escrito sustentado del Grupo Parlamentario solicitante y con la aprobación de los tres quintos de los miembros del Congreso allí representados, de los trámites de envío a comisiones y prepublicación”, y luego, expresamente, establece que “Esta regla no se aplica a iniciativas de reforma constitucional, de leyes orgánicas ni de iniciativas que propongan normas sobre materia tributaria o presupuestal, de conformidad con lo que establece el artículo 73 del Reglamento del Congreso”.
68. Como se aprecia, el Reglamento del Congreso, en tanto norma que forma parte del bloque de constitucionalidad, dispone que en los casos de leyes orgánicas, la Junta de Portavoces no puede exonerar del envío a comisiones en ningún supuesto. En el caso de las observaciones del Presidente de la República a la autógrafo de una proposición aprobada, éstas “se tramitan como cualquier proposición” [de ley] (artículo 79 del Reglamento del Congreso).
69. Por tanto, ante las observaciones del Presidente de la República a una proposición de ley correspondía tramitarla como cualquier proposición de ley y, como parte de dicho trámite, enviarla a la respectiva comisión, resultando prohibido que la Junta de Portavoces exonerara del trámite de envío a comisión cuando se trata de leyes orgánicas.
70. En el caso del Nuevo Código Procesal Constitucional, mediante sesión virtual de la Junta de Portavoces celebrada el 12 de julio de 2021 se acordó exonerar del dictamen a las observaciones formuladas por el Poder Ejecutivo a la Autógrafo de Ley, pese a que se trataba de una ley orgánica. Esta exoneración resultaba claramente contraria al propio Reglamento del Congreso y con ello al respectivo bloque de constitucionalidad, por lo que correspondía declarar la inconstitucionalidad del Nuevo Código Procesal Constitucional por haber incurrido en vicios formales. El Congreso de la República no respetó el procedimiento de formación de la ley que el mismo fijó.
71. Carece de fundamento el argumento de los tres magistrados que salvaron esta ley. Ellos sostienen que conforme al último párrafo del artículo 79 del Reglamento del Congreso, el trámite de una autógrafo de ley observada por el Presidente de la República debe pasar a comisión sólo si fue exonerada inicialmente de dicho trámite, de modo que en el caso del Nuevo Código Procesal Constitucional, al haber pasado ya por una comisión dictaminadora [antes de su primera votación], podía exonerarse a la autógrafo observada de dicho código.



TRIBUNAL CONSTITUCIONAL

EXP. N.º 03468-2019-PA/TC
LIMA
BANCO INTERNACIONAL DEL
PERÚ SAA (INTERBANK)

72. Este argumento de los tres magistrados es incorrecto pues dicho párrafo es aplicable sólo cuando se trata de leyes distintas a las leyes orgánicas o de reforma constitucional, entre otras. Lo digo una vez más. En el caso de las leyes orgánicas la Junta de Portavoces del Congreso de la República está prohibida de exonerar el envío a comisiones. Las observaciones del Presidente de la República a la autógrafo del Nuevo Código Procesal Constitucional debieron recibir un dictamen de la comisión respectiva y, por tratarse de una ley orgánica, no podían ser objeto de ninguna exoneración sobre el trámite a comisión.
73. Pese a la manifiesta inconstitucionalidad del Nuevo Código Procesal Constitucional y atendiendo a que, formalmente, una sentencia del Tribunal Constitucional, con el voto de tres magistrados, ha convalidado, en abstracto y por razones de forma, dicho código, debo proceder a aplicarlo en el caso de autos, reservándome el pronunciamiento en los casos que por razones de fondo se pueda realizar el respectivo control de constitucionalidad.

Dicho esto, mi voto entonces es por declarar **IMPROCEDENTE** la demanda de amparo en aplicación del artículo 7, inciso 2, del Nuevo Código Procesal Constitucional.

S.

LEDESMA NARVÁEZ