Firmado digitalmente por:
MORALES SARAVIA Francisco Humberto FAU 20217267618 soft
Motivo: En señal de conformidad
Fecha: 23/01/2024 17:41:36-0500

TRIBUNAL CONSTITUCIONAL

Firmado digitalmente por:
REATEGUI APAZA FLAVIO ADOLFO FIR 09984535 hard
Motivo: Doy fe
Fecha: 02/02/2024 16:29:08-0500

Firmado digitalmente por:
PACHECO ZERGA LUZ IMELDA FIR 02860240 hard
Motivo: En señal de conformidad
Fecha: 22/01/2024 17:49:15-0500

Pleno. Sentencia 18/2024

EXP. N.° 03808-2018-PA/TC
LIMA
TRADI S.A.

SENTENCIA DEL TRIBUNAL CONSTITUCIONAL

En Lima, a los 20 días del mes de diciembre de 2023, los magistrados Morales Saravia (presidente), Gutiérrez Ticse, Domínguez Haro, Monteagudo Valdez y Ochoa Cardich han emitido la presente sentencia. La magistrada Pacheco Zerga (vicepresidenta), emitió un voto singular que se agrega. Los magistrados intervinientes firman digitalmente en señal de conformidad con lo votado.

ASUNTO

Firmado digitalmente por:
GUTIERREZ TICSE Luis Gustavo FAU 20217267618 soft
Motivo: En señal de conformidad
Fecha: 01/02/2024 12:18:13-0500

Recurso de agravio constitucional interpuesto por Tradi S.A. contra la resolución 9[1], de fojas 215, de fecha 14 de marzo de 2018, expedida por la Cuarta Sala Especializada en lo Civil de la Corte Superior de Justicia de Lima, que declaró improcedente la demanda de autos.

ANTECEDENTES

Con fecha 3 de enero de 2017[2], Tradi S.A. interpone demanda de amparo contra la Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria (Sunat), el Ministerio de Economía y Finanzas, el Tribunal Fiscal y el ejecutor coactivo de la Intendencia de Principales Contribuyentes Nacionales, a fin de que, reponiendo las cosas al estado anterior a la violación de sus derechos constitucionales a la propiedad y al debido proceso, se calcule nuevamente los intereses moratorios, sin la capitalización de intereses y sin computar dicho interés por el tiempo en exceso en que la Sunat y el Tribunal Fiscal han demorado en resolver sus recursos impugnatorios fuera del plazo legal, y además se le devuelva el monto que ha sido pagado en exceso. Asimismo, solicita la nulidad de la Resolución de Intendencia N° 0150150001346, de fecha 27 de febrero de 2015; de la Resolución del Tribunal Fiscal N° 09154-4-2016, de fecha 27

[1] Foja 215.
[2] Foja 136.

Firmado digitalmente por:
OCHOA CARDICH Cesar Augusto FIR 06626828 hard
Motivo: En señal de conformidad
Fecha: 23/01/2024 09:04:11-0500

Firmado digitalmente por:
MONTEAGUDO VALDEZ Manuel FAU 20217267618 soft
Motivo: En señal de conformidad
Fecha: 31/01/2024 11:41:59-0500

Firmado digitalmente por:
DOMINGUEZ HARO Helder FAU 20217267618 soft
Motivo: En señal de conformidad
Fecha: 02/02/2024 15:36:48-0500

de setiembre de 2016, que confirmó la resolución de intendencia; y de la Resolución de Ejecución Coactiva N° 011-006-0050399, de fecha 31 de octubre de 2016.

En el presente caso, con fecha 17 de noviembre de 2004, la parte actora interpuso recurso de reclamación contra la Resolución de Determinación N° 012-003-0004559 y la Resolución de Multa N° 012-002-0004528, producto de la fiscalización al Impuesto a la Renta del ejercicio 2002, el mismo que fue resuelto mediante Resolución de Intendencia N° 0150140008813, de fecha 28 de diciembre de 2009, que declaró fundada en parte su recurso de reclamación y dispuso proseguir la cobranza de algunos extremos de los valores cuestionados. Con fecha 25 de enero de 2010, apeló la Resolución de Intendencia N° 0150140008813, el cual fue resuelto por el Tribunal Fiscal mediante resolución 15063-4-2014, de fecha 12 de diciembre de 2014, que resolvió revocar la resolución de intendencia antes señalada; por tanto, en cumplimiento de lo resuelto por el Tribunal Fiscal, la Sunat emitió la Resolución de Intendencia N° 0150150001346, de fecha 27 de febrero de 2015, que resuelve rectificar y proseguir con la cobranza actualizada de su deuda tributaria, razón por la cual, con fecha 31 de marzo de 2015, interpuso un nuevo recurso de apelación contra esta última resolución de intendencia, el mismo que fue resuelto con fecha 27 de setiembre de 2016 a través de la RTF N° 09154-4-2016, que confirmó la apelada.

Posteriormente, con fecha 31 de octubre de 2016, la demandante fue notificada con la Resolución de Ejecución Coactiva N° 011-006-0050399, que dispuso el inicio del procedimiento de cobranza coactiva de su deuda tributaria y le otorgó el plazo de siete días para que cumpla con cancelar dichas deudas, bajo apercibimiento de dictarse medidas cautelares o de iniciarse la ejecución forzada. Por tal razón, la recurrente sostiene que se vio en la necesidad de proceder con el pago de sus deudas tributarias, que realizó el 24 de noviembre de 2016, el cual incluye los intereses moratorios y capitalizados que fueron devengados durante el tiempo en exceso en que la Sunat y el Tribunal Fiscal demoraron en resolver los recursos impugnatorios, afectando de esa manera sus derechos al debido proceso y a la propiedad.

Mediante Resolución 2, de fecha 21 de marzo de 2017[3], el Decimoprimer Juzgado Constitucional Subespecializado en Asuntos Tributarios, Aduaneros e Indecopi, declara improcedente la demanda, al estimar que la controversia debe dilucidarse en la vía del proceso contencioso-administrativo, en donde existen juzgados subespecializados en temas tributarios, cuya estructura es sencilla y el plazo en que se tramitan y se resuelven son razonables. Además, advierte, que al haberse cancelado la deuda tributaria, no existe necesidad de tutela urgente ni de irreparabilidad.

La Sala Superior revisora, mediante Resolución 9, de fecha 14 de marzo de 2018[4], confirma la apelada, por similares argumentos.

FUNDAMENTOS

Delimitación del petitorio

1. La parte actora, pretende que se calcule nuevamente los intereses moratorios, sin la capitalización de intereses y sin computar dicho interés por el tiempo en exceso en que la Sunat y el Tribunal Fiscal han demorado en resolver sus recursos impugnatorios, y además se le devuelva el monto que ha sido pagado en exceso. Asimismo, solicita la nulidad de la Resolución de Intendencia N° 0150150001346, de fecha 27 de febrero de 2015; de la Resolución del Tribunal Fiscal N° 09154-4-2016, de fecha 27 de setiembre de 2016, que confirmó la resolución de intendencia; y de la Resolución de Ejecución Coactiva N° 011-006-0050399, de fecha 31 de octubre de 2016. Denuncia la vulneración a sus derechos a la propiedad y al debido proceso.

Sobre el precedente en materia tributaria

2. En reciente pronunciamiento emitido por este Tribunal Constitucional en la Sentencia 10/2023, recaído en el Expediente 03525-2021-PA/TC, publicado en el diario oficial *El Peruano* el 11

[3] Foja 161.
[4] Foja 215.

de febrero de 2023, se ha establecido como precedente constitucional, las siguientes reglas:

"Regla sustancial: A partir del día siguiente de la publicación de esta sentencia, incluso en los procedimientos en trámite, la Administración Tributaria, se encuentra prohibida de aplicar intereses moratorios luego de que se haya vencido el plazo legal para resolver el recurso administrativo, con prescindencia de la fecha en que haya sido determinada la deuda tributaria y con prescindencia de la fecha que haya sido interpuesto dicho recurso, a menos de que pueda probar objetivamente que el motivo del retraso es consecuencia de la acreditada conducta de mala fe o temeraria del administrado.

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

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

Regla procesal: En el caso de los recursos de apelación interpuestos que se encuentran en trámite ante el tribunal fiscal y cuyo plazo legal para ser resueltos se haya superado, se tiene derecho a esperar la emisión de una resolución que deberá

observar la regla sustancial de este precedente o a acogerse al silencio administrativo negativo para dilucidar el asunto obligatoriamente en un proceso contencioso administrativo, por ser una vía igualmente satisfactoria, y no en un proceso de amparo.

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

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

Análisis de la controversia

4. Teniendo en cuenta que las reglas del precedente constitucional antes citado y la pretensión demandada, se advierte que, en el presente caso, corresponde aplicar la regla procesal antes descrita, pues la parte demandante viene solicitando la inaplicación de los intereses moratorios y su capitalización devenidos de la deuda tributaria correspondiente al Impuesto a la Renta del ejercicio de 2002, y que, una vez que estas sean reliquidadas, le sean devueltos

los importes pagados en exceso por dicho concepto. Siendo ello así, corresponde declarar la improcedencia de la demanda.

5. A mayor abundamiento, de los actuados se aprecia que el recurso de reclamación interpuesto por la parte demandante el 17 de noviembre de 2004[5], fue resuelto por la Resolución de Intendencia N° 0150140008813, de fecha 28 de diciembre de 2009[6]; es decir, se resolvió luego de más de cinco años. Asimismo, el recurso de apelación contra la mencionada resolución de intendencia fue presentado el 25 de enero de 2010[7], el cual fue resuelto mediante Resolución 15063-4-2014, de fecha 12 de diciembre de 2014[8]; esto es, después de más de cuatro años. Posteriormente, en cumplimiento de la RTF 15063-4-2014, se emitió la Resolución de Intendencia N° 0150150001346, de fecha 27 de febrero de 2015[9], que fue apelada el 31 de marzo de 2015[10] y fue resuelta por medio de la RTF N° 09154-4-2016, de fecha 27 de setiembre de 2016[11], luego de haber superado el plazo legal para resolver una apelación. Tales hechos deben ser valorados por el juez del proceso contencioso en su oportunidad.

6. Siendo ello así, corresponde declarar la improcedencia de la demanda y otorgar a la recurrente el plazo de 30 días hábiles contados desde el día siguiente a la notificación de la presente sentencia, a los efectos de que, de considerarlo pertinente, acuda al proceso contencioso administrativo para solicitar tutela jurisdiccional, por ser dicha vía procesal la idónea para el análisis de su pretensión referida al cobro de los intereses moratorios; proceso en el cual se deberá observar la regla sustancial antes referida, para su resolución definitiva.

---

[5] Foja 44.
[6] Foja 48.
[7] Foja 61.
[8] Foja 66.
[9] Foja 74.
[10] Foja 81.
[11] Foja 87.

7. En cuanto a la pretensión referida a la inaplicación de la capitalización de intereses moratorios, se debe precisar que también dicha pretensión debe ser absuelta en sede contencioso-administrativa, en virtud de lo dispuesto por el artículo 7.2 del Nuevo Código Procesal Constitucional, por ser la vía igualmente satisfactoria al amparo, oportunidad en la que corresponderá que el juez contencioso aplicar los criterios establecidos en la sentencia emitida en el Expediente 04082-2012-PA/TC (Caso Medina de Baca); más aún cuando, en el presente caso no se ha acreditado la existencia de un riesgo de irreparabilidad de los derechos invocados, ni se ha demostrado la necesidad de tutela urgente derivada de la relevancia del derecho en cuestión o de la gravedad de algún daño que podría ocurrir de transitar por la vía ordinaria, que permita habilitar el proceso de amparo para analizar el fondo de la controversia; esto debido a la cancelación de la deuda tributaria, efectuada el 24 de noviembre de 2016.

8. Por último, en cuanto a la devolución de los importes pagados por conceptos de intereses capitalizados y moratorios generados fuera del plazo legal para resolver los recursos impugnatorios al interior del procedimiento contencioso-tributario y la reliquidación de la deuda tributaria que se le imputa al recurrente; también corresponde declarar la improcedencia de la demanda, en aplicación del artículo 7.2 del Nuevo Código Procesal Constitucional, dado que el proceso contencioso-administrativo constituye la vía igualmente satisfactoria en la cual el demandante puede reclamar la devolución de los montos que indebidamente se hubiera pagado por los intereses moratorios generados fuera de los plazos legales con los que contaba la Administración tributaria para resolver sus recursos de reclamación y apelación; más aún cuando en el presente caso no se ha acreditado la existencia de un riesgo de irreparabilidad de los derechos invocados, ni se ha demostrado la necesidad de tutela urgente derivada de la relevancia del derecho en cuestión o de la gravedad de algún daño que podría ocurrir de transitar por la vía ordinaria, que permita habilitar el proceso de amparo para analizar el fondo de este extremo de la controversia.

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

HA RESUELTO

1. Declarar **IMPROCEDENTE** la demanda.

2. **OTORGAR** a la parte demandante el plazo de 30 días hábiles contados a partir de la fecha de notificación de la presente sentencia, para acudir al proceso contencioso administrativo, si así lo considera pertinente, para dilucidar su pretensión de inaplicación de los intereses moratorios.

Publíquese y notifíquese.

SS.

MORALES SARAVIA
GUTIÉRREZ TICSE
DOMÍNGUEZ HARO
MONTEAGUDO VALDEZ
OCHOA CARDICH

PONENTE GUTIÉRREZ TICSE

EXP. N.° 03808-2018-PA/TC
LIMA
TRADI S.A.

VOTO SINGULAR DE LA MAGISTRADA PACHECO ZERGA

Con el debido respeto por la posición de mis colegas magistrados, emito el presente voto singular por los siguientes motivos:

1. Considero que la demanda debe ser estimada por las razones dadas por el Tribunal Constitucional en la sentencia del expediente N.º 03525-2021-PA/TC[12] a la que me remito y aquí sólo cito en los párrafos siguientes:

> "A la luz de lo expuesto supra, autorizar legalmente el cobro de intereses moratorios una vez vencido el plazo legal para resolver un recurso es violatorio del derecho de petición y del derecho de propiedad, y resulta cualitativamente confiscatorio, a menos que tal vencimiento pueda ser atribuido a la responsabilidad del administrado.
>
> En efecto, si en razón de lo previsto por una ley, como resultado de la interposición de un recurso impugnatorio administrativo, el administrado se ve perjudicado por el retraso más allá del plazo legal para resolverlo, y dicho retraso no es su responsabilidad, entonces, dicha ley viola su derecho de petición; y si dicho perjuicio se manifiesta bajo la forma del cobro de una deuda tributaria, este deviene en cualitativamente confiscatorio y, por ende, en violatorio del derecho a la propiedad"[13].
>
> "[…] lo cierto es que, respecto de las deudas tributarias y de los recursos interpuestos con anterioridad a las reformas de los años 2014 y 2016, el tribunal fiscal ha computado los intereses moratorios incluso luego de vencido el plazo legal

[12] Publicada en el diario oficial *El Peruano* el 11 de febrero de 2023.
[13] Fundamento 50.

> para resolver el recurso de apelación. Tal proceder es manifiestamente inconstitucional, puesto que, tal como se ha argumentado, la imposibilidad de aplicar tales intereses luego de cumplido el plazo legal, no es consecuencia de lo que pueda o no establecer la ley, sino de las exigencias provenientes directamente del contenido constitucionalmente protegido de los derechos fundamentales de petición y de propiedad"[14].
>
> "No obstante, es evidente que permitir que se cobren intereses moratorios hasta que se resuelva en definitiva el procedimiento tributario, con prescindencia de que se haya superado el plazo legal, se convierte en un incentivo indebido para no resolver dentro de dicho plazo y hacerlo más bien en un tiempo exageradamente dilatado, pues mientras mayor sea la demora, más se incrementará la deuda tributaria. Es evidente que dicho escenario se encuentra reñido con los valores constitucionales tributarios y, en particular, con los derechos fundamentales de petición y de propiedad. El contribuyente en ningún caso debe verse perjudicado como consecuencia del incumplimiento de la ley, cuando este es ajeno a su responsabilidad"[15].

2. En el caso de autos, la sentencia en mayoría señala que "se aprecia que el recurso de reclamación interpuesto por la parte demandante el 17 de noviembre de 2004, fue resuelto por la Resolución de Intendencia N° 0150140008813, de fecha 28 de diciembre de 2009, es decir se resolvió luego de más de cinco años. Asimismo, el recurso de apelación contra la mencionada resolución de intendencia fue presentado el 25 de enero de 2010, el cual fue resuelto mediante resolución 15063-4-2014, de fecha 12 de diciembre de 2014, esto es después de más de cuatro años. Posteriormente, en cumplimiento de la

[14] Fundamento 52.
[15] Fundamento 59.

RTF 15063-4-2014, se emitió la Resolución de Intendencia N° 0150150001346, de fecha 27 de febrero de 2015, que fue apelada el 31 de marzo de 2015 y fue resuelta por medio de la RTF N° 09154-4-2016, de fecha 27 de setiembre de 2016, luego de haber superado plazo legal para resolver una apelación"[16].

3. Por tanto, en virtud de las razones arriba expuestas, el cobro de intereses moratorios durante el tiempo en que la administración tributaria excedió el plazo legal para resolver, sin culpa del administrado, vulnera los derechos de petición y de propiedad.

4. En cuanto a la regla de capitalización de intereses de las deudas tributarias, este Tribunal, en la sentencia recaída en el expediente 04082-2012-PA/TC, señaló que dicha regla –que estuvo vigente durante siete años (1999-2005)[17] era inconstitucional por transgredir el principio de razonabilidad de las sanciones administrativas[18]. Por tal motivo, en dicha sentencia se ordenó inaplicar 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"[19].

5. Por la misma razón, debe ordenarse que, en el caso de autos, la demandada efectúe el cálculo de los intereses moratorios sin aplicar la regla de capitalización de intereses contenida en las referidas normas.

Por estas consideraciones, mi voto es por:

1. Declarar **FUNDADA** la demanda.

---

[16] Fundamento 5.
[17] Cfr. fundamento 40.
[18] Cfr. fundamento 55.
[19] Fundamento 56.

2. **DISPONER** que la parte demandada efectúe el cálculo de los intereses moratorios sin aplicar la regla de capitalización de intereses y 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, devolviendo el monto cancelado en exceso por esta.

3. **ORDENAR** a la parte demandada el pago de costos procesales.

S.

PACHECO ZERGA