



TRIBUNAL CONSTITUCIONAL

Pleno. Sentencia 2/2024

EXP. N.º 00655-2020-PA/TC
LIMA
SUPERMERCADOS PERUANOS
SA

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

Recurso de agravio constitucional interpuesto por Supermercados Peruanos SA contra la Resolución 14, del 18 de setiembre de 2019¹, expedida por la Segunda Sala Constitucional de la Corte Superior de Justicia de Lima, que declaró fundada la excepción de falta de agotamiento de la vía previa deducida en autos.

ANTECEDENTES

El 15 de agosto de 2016², Supermercados Peruanos SA interpuso demanda de amparo, subsanada mediante escrito de fecha 2 de febrero de 2017³, contra la Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria (Sunat), con emplazamiento de su procurador público, con el objeto que se ordene retrotraer las cosas al estado anterior a la afectación de sus derechos constitucionales a un procedimiento sin dilaciones indebidas, a formular peticiones ante la autoridad competente con respuestas dentro del plazo legal, a la proscripción del abuso del derecho y al principio de no confiscatoriedad de los tributos, producida por la demora arbitraria en resolver la apelación del Expediente 3277-2010, que viene devengando la aplicación de intereses moratorios a la presunta deuda tributaria, fuera del plazo legal para resolver dicho recurso. Por ello, solicita que se declare inaplicable el artículo 33 del Código Tributario, referente a la aplicación de intereses moratorios sobre la deuda tributaria relativa a los pagos a cuenta del impuesto a la renta de los periodos de marzo a junio del ejercicio gravable 2005, las multas impuestas por la presunta comisión de la infracción del numeral 1 del artículo 178 del Código Tributario, por la declaración de los mencionados tributos y periodos y se mantenga dicho interés únicamente por

¹ Foja 973

² Foja 212

³ Foja 520



TRIBUNAL CONSTITUCIONAL

EXP. N.º 00655-2020-PA/TC
LIMA
SUPERMERCADOS PERUANOS SA

el periodo de impugnación (apelación), dentro del plazo previsto en el artículo 150 del Código Tributario. Asimismo, requiere que se disponga la actualización de la deuda tributaria confirmada mediante la Resolución de Intendencia 0150140008895, desde el momento en que transcurrió el plazo establecido en el artículo 150 del Código Tributario para resolver apelación y sobre la base del índice de precios al consumidor, así como se prohíba a la emplazada cobrar intereses moratorios fuera del plazo para resolver la apelación.

Aduce que resulta arbitrario que la demora en el trámite del procedimiento administrativo, imputable por entero a la administración pública, le sea trasladada a través de la aplicación de intereses moratorios. Afirma que la demora del Tribunal Fiscal en resolver su recurso de apelación ha ocasionado que una parte importante del monto que actualmente se debe sea de intereses moratorios acumulados, consecuencia directa de la falta de diligencia de las autoridades estatales en resolver oportunamente las impugnaciones.

Mediante Resolución 3, del 2 de marzo de 2017⁴, el Décimo Primer Juzgado Especializado en lo Constitucional Sub Especializado en Temas Tributarios, y Aduaneros e Indecopi de Lima admitió a trámite la demanda e incorporando como demandada al Tribunal Fiscal (TF).

El 7 de junio de 2017, el procurador adjunto a cargo de los asuntos judiciales del Ministerio de Economía y Finanzas (MEF), en representación del TF, dedujo la excepción de incompetencia por razón de la materia⁵, expresando que el cuestionamiento a las actuaciones administrativas debe efectuarse en la vía contenciosa-administrativa, ya que este proceso cuenta con una estación probatoria adecuada para dilucidar la controversia planteada en autos y no en el amparo, que es excepcional. Asimismo, dedujo las excepciones de falta de agotamiento de la vía previa y de oscuridad o ambigüedad en la presentación de la demanda. De otro lado, contestó la demanda manifestando que no existe amenaza o acto concreto de afectación que acredite vulneración de derechos constitucionales invocados y que no existe dilación indebida, porque la controversia contenciosa tributaria corresponde a operaciones complejas.

⁴ Foja 530

⁵ Foja 547



TRIBUNAL CONSTITUCIONAL

EXP. N.º 00655-2020-PA/TC
LIMA
SUPERMERCADOS PERUANOS SA

El 27 de noviembre de 2017, la Procuraduría Pública de la Sunat⁶ dedujo la excepción de falta de agotamiento de la vía previa. Asimismo, contestó la demanda sosteniendo que: no existe riesgo de irreparabilidad, dado que respecto a la demandante no existe cobranza coactiva de la deuda tributaria; la recurrente ha acudido al proceso contencioso-administrativo a cuestionar la deuda tributaria y sus respectivos intereses moratorios; no se ha cuestionado la demora mediante el recurso de queja regulado por el artículo 155 del Código Tributario; los intereses moratorios que se cuestionan, se generaron únicamente por la reticencia de la demandante a cumplir con su obligación tributaria de forma oportuna; la supuesta negligencia de la Sunat o del TF en resolver los medios impugnatorios o determinar la deuda no es un supuesto regulado en el artículo 170 del Código Tributario para la improcedencia de intereses; la deuda tributaria corresponde ser determinada por el deudor tributario en su oportunidad y los intereses corren desde su incumplimiento de pago, no desde su confirmación por el TF; los intereses capitalizados y moratorios tienen una finalidad compensatoria y una finalidad resarcitoria a favor del Estado frente a la no disposición oportuna del dinero proveniente de una obligación tributaria, los cuales se generan exclusivamente por la renuencia del contribuyente a cumplir con su deber de contribuir; el derecho al plazo razonable no es equiparable al cumplimiento del plazo legal, en consecuencia, excederse en los plazos legales no configura automáticamente la vulneración de dicho derecho; la aplicación de los intereses capitalizados y moratorios (tanto su forma de cálculo como su cómputo) no vulneran *per se* derecho constitucional alguno, por el contrario, cumplen una finalidad constitucionalmente valiosa que justifica su aplicación en todo supuesto que se haya incurrido en el incumplimiento del deber de contribuir; la demora de la administración en la resolución del procedimiento contencioso tributario de la recurrente, se encuentra justificado por su complejidad.

Mediante Resolución 8, del 14 de marzo de 2019, el Décimo Primer Juzgado Especializado en lo Constitucional Sub Especializado en Temas Asuntos Tributarios, y Aduaneros e Indecopi de Lima⁷, declaró infundadas las excepciones de incompetencia por razón de la materia y de oscuridad y ambigüedad en el modo de plantear la demanda. De otro lado, declaró fundada la excepción de falta de agotamiento de la vía previa, por considerar que hay una apelación pendiente de resolver en el Tribunal Fiscal, por lo que, a la fecha, no es posible determinar la existencia de una deuda tributaria ni mucho menos si corresponde o no inaplicar intereses moratorios.

⁶ Foja 725

⁷ Foja 923.



TRIBUNAL CONSTITUCIONAL

EXP. N.º 00655-2020-PA/TC
LIMA
SUPERMERCADOS PERUANOS SA

La Sala Superior revisora, mediante Resolución 14, de fecha 18 de setiembre de 2019⁸, confirmó la apelada, por similares argumentos.

FUNDAMENTOS

Delimitación del petitorio

1. La recurrente pretende a través del amparo que se inaplique a su caso el artículo 33 del Código Tributario, referente a la aplicación de intereses moratorios generados durante los períodos en que Sunat y el Tribunal Fiscal han excedido los plazos legales para pronunciarse sobre los recursos de reclamación y apelación, correspondiente a los pagos a cuenta del impuesto a la renta de los periodos de marzo a junio del ejercicio gravable 2005 y las multas impuestas por la presunta comisión de la infracción del numeral 1 del artículo 178 del Código Tributario, por la declaración de los mencionados tributos y períodos, en tal sentido, solicita que se mantenga dicho interés únicamente por el periodo de impugnación (apelación), dentro del plazo previsto en el artículo 150 del Código Tributario. Asimismo, requiere que se disponga la actualización de la deuda tributaria confirmada mediante la Resolución de Intendencia 0150140008895, desde el momento en que transcurrió el plazo establecido en el artículo 150 del Código Tributario para resolver la apelación y sobre la base del índice de precios al consumidor, así como se prohíba a la emplazada cobrar intereses moratorios fuera del plazo para resolver la apelación.
2. Identifica como acto lesivo a la demora arbitraria de las emplazadas en resolver la apelación del Expediente 3277-2010, actuación que le estaría devengando la aplicación de intereses moratorios a la presunta deuda tributaria, fuera del plazo legal para resolver dicho recurso, lo que vulnera sus derechos constitucionales a un procedimiento sin dilaciones indebidas, a formular peticiones ante la autoridad competente con respuestas dentro del plazo legal, a la proscripción del abuso del derecho y al principio de no confiscatoriedad de los tributos.

⁸ Foja 973.



TRIBUNAL CONSTITUCIONAL

EXP. N.º 00655-2020-PA/TC
LIMA
SUPERMERCADOS PERUANOS SA

Sobre el precedente en materia tributaria

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

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

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



TRIBUNAL CONSTITUCIONAL

EXP. N.º 00655-2020-PA/TC
LIMA
SUPERMERCADOS PERUANOS SA

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.

4. En tal sentido, las pretensiones relacionadas al 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 presume la aplicación de intereses moratorios luego de vencido el plazo legal para resolver dicho recurso, corresponden ser 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

5. Teniendo en cuenta las reglas del precedente constitucional antes citado y la pretensión demandada, se advierte que, en el presente caso, corresponde aplicar la regla procesal antes descrita, pues la parte demandante viene solicitando la inaplicación de los intereses moratorios devenidos de la deuda tributaria correspondiente al impuesto a la renta de los periodos de marzo a junio del ejercicio gravable 2005 y su correspondiente multa. Razón por la cual, corresponde declarar la improcedencia de la demanda.
6. A mayor abundamiento, de los actuados se ha podido apreciar que, si bien, durante el trámite del recurso de reclamación no hubo demora por



TRIBUNAL CONSTITUCIONAL

EXP. N.º 00655-2020-PA/TC
LIMA
SUPERMERCADOS PERUANOS SA

parte de la Administración; sin embargo, han transcurrido aproximadamente 6 años y 6 meses entre la fecha de interposición del recurso de apelación⁹ y su resolución definitiva con la emisión Resolución del Tribunal Fiscal 08969-1-2016¹⁰, ya que dicha impugnación data del 10 de febrero de 2010 y la citada resolución administrativa es del 23 de setiembre de 2016. Asimismo, a través de la mencionada RTF se revocó la Resolución de Intendencia 0150140008895, de fecha 30 de diciembre de 2009, en el extremo referido al coeficiente aplicable a los pagos a cuenta y el desconocimiento de la compensación del saldo a favor contra los referidos pagos a cuenta. Es así como, en cumplimiento de tal mandato, el 5 de julio de 2019 (aproximadamente 3 años después de la emisión de la RTF 08969-1-2016), la Administración Tributaria emitió la Resolución de Intendencia 0150150002009, a través de la cual rectificó los importes de deuda de las resoluciones de multa 012-002-0015398 a 012-002-0015401. El 1 de agosto de 2019, el recurrente interpuso recurso de apelación contra la Resolución de Intendencia 0150150002009, que fue resuelto por el Tribunal Fiscal mediante Resolución 08854-10-2019, de fecha 2 de octubre de 2019, declarándose la nulidad de la resolución de intendencia impugnada, disponiendo que la Sunat emita nuevo pronunciamiento. Así, con fecha 25 de noviembre de 2019, la Sunat emitió la Resolución de Intendencia 0150150002223, la cual fue apelada por el demandante, y dio origen a la Resolución 02434-10-2021, de fecha 12 de marzo de 2021, que revocó parcialmente la apelada en cuando a los extremos referidos al redondeo del IPC¹¹ en 3 decimales respecto de la actualización de la deuda contenida en las resoluciones de multa 012-002-0015398 a 012-002-0015401. En cumplimiento de dicha resolución, se emitió la Resolución de Intendencia 015015000297, del 8 de setiembre de 2021, que rectificó la deuda contenida en las resoluciones de multa aludidas. Contra dicha resolución, con fecha 14 de octubre de 2021, se interpuso recurso de apelación, que fue elevado al Tribunal Fiscal, y que hasta la fecha no se habría emitido la decisión administrativa final¹². Tales hechos corresponden que sean valorados por el juez del proceso contencioso en su oportunidad.

7. Siendo así, corresponde declarar la improcedencia de la demanda y otorgar a la recurrente el plazo de 30 días hábiles contados desde el día

⁹ Cfr. fojas 197

¹⁰ Cfr. fojas 646

¹¹ Cfr. Escrito 1641-22-ES, del 21 de marzo de 2022, p. 51.

¹² Cfr. Escrito 002909-22-ES, del 1 de junio de 2022.



TRIBUNAL CONSTITUCIONAL

EXP. N.º 00655-2020-PA/TC
LIMA
SUPERMERCADOS PERUANOS SA

siguiente a la notificación de la presente sentencia, a los efectos de que, de considerarlo pertinente y de acogerse al silencio administrativo negativo, acuda al proceso contencioso-administrativo a 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. Sin perjuicio de ello, cabe señalar que el derecho de la recurrente a esperar la emisión de una resolución que observe la regla sustancial establecida en el precedente antes aludido se encuentra garantizado en su derecho de acción que puede ejercitar contra la resolución administrativa que se emita, cuando su contenido no respete los criterios vinculantes establecidos por este Colegiado, la que podrá ser cuestionada a través del proceso contencioso-administrativo.

8. Por último, en cuanto al extremo referido a que disponga la actualización de la deuda tributaria confirmada mediante la Resolución de Intendencia 0150140008895, sin aplicar los intereses moratorios generados fuera del plazo legal para resolver el recurso de apelación y sólo sobre la base del índice de precios al consumidor, cabe señalar que tal pretensión también corresponde declarar la improcedencia de la demanda; por cuanto, conforme a lo señalado precedentemente, a la fecha no se cuenta con un pronunciamiento final que determine el total de la deuda tributaria que le correspondería asumir a la recurrente; asimismo, no debe perderse de vista que, el proceso contencioso-administrativo constituye la vía igualmente satisfactoria en la cual el demandante puede reclamar, de ser el caso, la devolución de los montos que indebidamente hubiera pagado por intereses moratorios generados fuera del plazo legal para resolver el recurso de apelación; más aún cuando, en autos, 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,



TRIBUNAL CONSTITUCIONAL

EXP. N.º 00655-2020-PA/TC
LIMA
SUPERMERCADOS PERUANOS SA

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 referida a la inaplicación de los intereses moratorios.

Publíquese y notifíquese.

SS.

**MORALES SARAVIA
GUTIÉRREZ TICSE
DOMÍNGUEZ HARO
MONTEAGUDO VALDEZ
OCHOA CARDICH**

PONENTE GUTIÉRREZ TICSE



TRIBUNAL CONSTITUCIONAL

EXP. N.º 00655-2020-PA/TC
LIMA
SUPERMERCADOS PERUANOS SA

VOTO SINGULAR DE LA MAGISTRADA PACHECO ZERGA

Con el debido respeto por la posición de mis colegas magistrados, emito el presente voto singular por las siguientes razones.

1. Considero que el proceso constitucional de amparo es la vía idónea para brindar una adecuada tutela a los derechos invocados en el caso de autos, pues lo pretendido en la demanda de amparo –esto es, el no cobro de intereses moratorios durante el tiempo en que la administración tributaria excedió los plazos legales para resolver– no podría ser atendido en sede administrativa, ya que, según el Tribunal Constitucional en la sentencia recaída en el expediente 03525-2021-PA/TC, “la administración tributaria, en razón del principio de legalidad al que se encuentra sometida, a diferencia del Poder Jurisdiccional, no tiene la competencia para ejercer *motu proprio* el control difuso de constitucionalidad de las leyes”¹³.
2. Por tales motivos, la demandante se encontraba eximida de agotar la vía previa porque no existe una vía previa que permita a la administración inaplicar normas legales, conforme al artículo 43, inciso 3, del Nuevo Código Procesal Constitucional¹⁴.
3. Sin perjuicio de lo indicado en los párrafos anteriores, de lo alegado por las partes y de la documentación que obra en el expediente, también se debe tener presente lo siguiente:
 - El 16 de setiembre de 2005, la administrada interpuso recurso de reclamación (folio 162) contra las Resoluciones de Determinación (RD) 012-003-0018630 a 012-003-0018633 y las Resoluciones de Multa (RM) 012-002-0015398 a 012-003-0015401, alusivas al IR de 2005¹⁵.
 - Tal recurso fue desestimado mediante RI 0150140008895, de 30 de diciembre de 2009¹⁶. Apelada ésta¹⁷ fue ingresada al TF el 15 de marzo de 2010. La apelación fue resuelta por la RTF 08969-1-2016,

¹³ Fundamento 66

¹⁴ Artículo 46, inciso 3 del anterior código

¹⁵ Folios 144 a 160

¹⁶ Folio 177

¹⁷ Folio 198



TRIBUNAL CONSTITUCIONAL

EXP. N.º 00655-2020-PA/TC
LIMA
SUPERMERCADOS PERUANOS SA

de 23 de setiembre de 2016¹⁸, se revocó la RI, disponiéndose un nuevo pronunciamiento por parte de la Sunat. Sin embargo, se condicionó la resolución de cumplimiento a la resolución del expediente 13464-2010 -que en ese momento estaba en el TF- en el que se discutía los pagos efectuados por la contribuyente respecto al IR 2004.

- Así, se advierte que a la presentación de la demanda había transcurrido más de un año desde el ingreso de la apelación contra la RI 0150140008895 sin que se resuelva. Por consiguiente, considero que se configura el supuesto previsto en el artículo 43, inciso 3, del Nuevo 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 Nuevo Código Procesal Constitucional¹⁹.
 - Si bien es cierto que, tras la presentación de la demanda, se emitió la RTF 08969-1-2016 ésta fue expedida **varios años** después de presentado el recurso de apelación y como se ha descrito, no ha puesto fin al procedimiento contencioso tributario.
4. Incluso en el supuesto que se considere, en principio, necesario el agotamiento de la vía previa, operaría la causal de inexigibilidad prevista en el artículo 43 inciso 4, del Nuevo Código Procesal Constitucional, pues la vía previa no se resolvió en los plazos fijados para su resolución. Tampoco cabe, consecuentemente, declarar improcedente la demanda en aplicación del artículo 7, inciso 4, del Nuevo Código Procesal Constitucional²⁰.
 5. Y es que se debe tener en cuenta que el procedimiento contencioso tributario forma una unidad con dos etapas: reclamación y apelación. En el presente caso, de acuerdo al íter procedimental descrito, al momento de presentarse la demanda de amparo, el procedimiento administrativo había excedido los plazos legales establecidos para resolver en las distintas instancias por reclamación y apelación, así como respecto a la expedición de la resolución de cumplimiento. Estas resoluciones fueron corregidas por el TF al detectar vacíos u omisiones en ellas, tal como se ha detallado en los fundamentos anteriores.

¹⁸ Folio 646

¹⁹ Artículos 46, inciso 3 y 5, inciso 4 del anterior código

²⁰ Artículos 46, inciso 4 y artículo 5. Inciso 4 del anterior código



TRIBUNAL CONSTITUCIONAL

EXP. N.º 00655-2020-PA/TC
LIMA
SUPERMERCADOS PERUANOS SA

6. En este punto es necesario recordar mi posición respecto a la queja prevista en el artículo 155 del Texto Único Ordenado del Código Tributario y la aplicación del silencio administrativo negativo. En relación a la queja, ésta no constituye un recurso que el administrado esté obligado a agotar, pues no se cuestiona una decisión concreta sino una conducta de la administración. Por su parte, el silencio administrativo negativo es un mecanismo optativo para el administrado. Su invocación es exigible para recurrir al proceso contencioso administrativo, mas no para acudir al amparo. Sostener lo contrario, significaría vaciar de contenido el artículo 43, inciso 4, del Nuevo Código Procesal Constitucional²¹ que establece como una excepción al agotamiento de la vía previa, el hecho que ésta no se resuelva en los plazos legales fijados para su resolución. Para un mayor detalle y desarrollo sobre estas figuras jurídicas, me remito a mi voto singular emitido en el expediente 03525-2021-PA/TC.
7. En cuanto al fondo del asunto, considero que la demanda debe ser estimada por las razones dadas por el Tribunal Constitucional en la referida sentencia del expediente 03525-2021-PA/TC²², 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”²³.

“[...] lo cierto es que, respecto de las deudas tributarias y de los recursos interpuestos con anterioridad a las reformas de los años

²¹ Artículo 46, inciso 4 del anterior código

²² Publicada en el diario oficial *El Peruano* el 11 de febrero de 2023

²³ Fundamento 50



TRIBUNAL CONSTITUCIONAL

EXP. N.º 00655-2020-PA/TC
LIMA
SUPERMERCADOS PERUANOS SA

2014 y 2016, el tribunal fiscal ha computado los intereses moratorios incluso luego de vencido el plazo legal 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”²⁴.

“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”²⁵.

8. Por tanto, en virtud de las razones arriba expuestas y teniendo en cuenta el desarrollo del procedimiento contencioso tributario descrito en el fundamento 3 del presente voto singular, 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.
9. Finalmente, cabe imponer a los demandados el pago de los costos procesales, de conformidad con el artículo 28 del Nuevo Código Procesal Constitucional.

Por estas consideraciones, mi voto es por:

1. Declarar **FUNDADA** la demanda.

²⁴ Fundamento 52

²⁵ Fundamento 59



TRIBUNAL CONSTITUCIONAL

EXP. N.º 00655-2020-PA/TC
LIMA
SUPERMERCADOS PERUANOS SA

2. **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 o tome la administración tributaria para resolver los medios impugnatorios planteados por la recurrente.
3. **ORDENAR** a la parte demandada el pago de costos procesales, cuya liquidación se efectuará en ejecución de sentencia.

S.

PACHECO ZERGA