



EXP. N.º 00950-2022-PA/TC  
LIMA  
TELEFÓNICA DEL PERÚ SAA

## SENTENCIA DEL TRIBUNAL CONSTITUCIONAL

En Lima, a los 19 días del mes de junio de 2024, la Sala Primera del Tribunal Constitucional, integrada por los magistrados Domínguez Haro – convocado para dirimir la discordia suscitada por el voto singular de la magistrada Pacheco Zerga que se agrega–, Monteagudo Valdez y Ochoa Cardich, ha emitido la presente sentencia. Los magistrados intervinientes firman digitalmente en señal de conformidad con lo votado.



### ASUNTO

Recurso de agravio constitucional interpuesto por don Fernando Meléndez Fernández abogado de Telefónica del Perú SAA contra la Resolución 16, de fecha 14 de octubre de 2021<sup>1</sup>, expedida por la Segunda Sala Constitucional de la Corte Superior de Justicia de Lima, que revocó la resolución apelada y declaró improcedente la demanda.

### ANTECEDENTES

Con fecha 13 de diciembre de 2017, la recurrente interpuso demanda de amparo<sup>2</sup> contra la Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria (Sunat) y el Tribunal Fiscal. Solicitó la inaplicación del artículo 33 del Código Tributario, en referencia a la amenaza cierta e inminente correspondiente al cómputo de los intereses moratorios durante el procedimiento contencioso tributario respecto a la deuda tributaria relativa al impuesto a la renta del ejercicio 2002; y, como consecuencia, se repongan las cosas al estado anterior a la amenaza de violación de sus derechos, que se declaren nulas e ineficaces las resoluciones administrativas que pretendan su cobro, y se disponga que la Sunat calcule la deuda tributaria sin considerar los intereses moratorios devengados durante el exceso de los plazos legales.

Indica que mediante la RTF 12003-8-2016, de fecha 26 de diciembre de 2016<sup>3</sup>, notificada el 15 de setiembre de 2017, el Tribunal Fiscal confirmó parcialmente la Resolución de Intendencia 0150140006963, manteniendo diversos reparos al impuesto a la renta del ejercicio 2002, razón por la que considera que cuando la Sunat, en su oportunidad, reliquide la deuda tributaria incluirá los

<sup>1</sup> Foja 2027

<sup>2</sup> Foja 860

<sup>3</sup> Foja 789



EXP. N.º 00950-2022-PA/TC  
LIMA  
TELEFÓNICA DEL PERÚ SAA

intereses moratorios devengados por la dilación indebida ocasionada por la propia demora de la autoridad tributaria al exceder los plazos establecidos en los artículos 142 y 150 del Código Tributario, añade que transcurrieron 9 años para que el Tribunal Fiscal resolviera su recurso de apelación y que, incluso, tardaron nueve meses más en notificarle dicha resolución, acción que tuvo como consecuencia que los intereses moratorios incrementaran exponencialmente su deuda tributaria y haya aumentado mientras duró el procedimiento tributario. Alega la vulneración de sus derechos constitucionales al plazo razonable, a la petición, al derecho al acceso a los recursos en sede administrativa, a la no confiscatoriedad de los tributos, al principio de razonabilidad, entre otros.

El Décimo Primer Juzgado Constitucional Sub Especializado en Asuntos Tributarios, Aduaneros e Indecopi de Lima, mediante Resolución 1, de fecha 17 de enero de 2018<sup>4</sup>, admitió a trámite la demanda.

El procurador público de la Sunat<sup>5</sup>, mediante escrito de fecha 9 de mayo de 2018, se apersonó al proceso, dedujo excepción de falta de agotamiento de la vía administrativa y contestó la demanda. Señaló que el procedimiento administrativo de determinación definitiva de la deuda tributaria aún se encuentra en trámite, incluso no se ha emitido algún procedimiento de cobranza coactiva respecto a los intereses moratorios cuestionados, por lo cual sostiene que no se agotó la vía administrativa. Además, argumentó que la inaplicación de los intereses moratorios no está referida al contenido constitucionalmente protegido de ninguno de los derechos fundamentales invocados y que el proceso contencioso-administrativo es la vía igualmente satisfactoria para cuestionar los intereses moratorios, más aún cuando la recurrente ha interpuesto una demanda contenciosa-administrativa contra la RTF 12003-8-2016, de fecha 26 de diciembre de 2016, y el cálculo de intereses moratorios desde el 24 de marzo de 2006 al 15 de marzo de 2007, que se ventila ante el Vigésimo Primer Juzgado Contencioso Administrativo con Sub Especialidad Tributaria y Aduanera de Lima, entre otros argumentos.

El procurador público adjunto a cargo de los asuntos judiciales del Ministerio de Economía y Finanzas<sup>6</sup>, mediante escrito de fecha 11 de mayo de 2018, se apersonó al proceso, dedujo excepción de incompetencia y contestó la demanda. Señaló que la pretensión del demandante no es propia de un amparo, sino de un proceso de inconstitucionalidad. Asimismo, refirió que se debe declarar

---

<sup>4</sup> Foja 899

<sup>5</sup> Foja 1064

<sup>6</sup> Foja 1183



EXP. N.º 00950-2022-PA/TC  
LIMA  
TELEFÓNICA DEL PERÚ SAA

improcedente la demanda al no existir amenaza o acto concreto de afectación que acredite la vulneración de los derechos constitucionales alegados por la recurrente. También argumentó que existen vías procedimentales específicas igualmente satisfactorias como lo es la vía contenciosa- administrativa; que no existe dilación indebida de las emplazadas, dado que la controversia contenciosa tributaria corresponde a operaciones complejas; que tal demora no constituye una arbitrariedad; y que los intereses moratorios tributarios no son exagerados ni arbitrarios, además cumplen una función disuasoria, entre otros argumentos.

El Décimo Primer Juzgado Constitucional Sub Especializado en Asuntos Tributarios, Aduaneros e Indecopi de Lima, mediante Resolución 6, de fecha 10 de enero de 2020<sup>7</sup>, declaró fundada en parte la demanda en cuanto la pretensión de inaplicación para su caso del artículo 33 del Código Tributario. En consecuencia, la demandada no deberá cobrar intereses moratorios derivados de la deuda tributaria discutida en el expediente de apelación relativo a la RTF 12003-8-2016, de fecha 26 de diciembre de 2016, desde el 13 de febrero de 2012, luego del cual solo es posible la aplicación de intereses legales; en lo demás, la demanda fue rechazada.

A su turno, la Sala Constitucional competente, mediante Resolución 16, de fecha 14 de octubre de 2021<sup>8</sup>, revocó la Resolución 4, de fecha 5 de noviembre de 2018, en el extremo que declaró infundada la excepción de falta de agotamiento de la vía administrativa y reformándola declaró fundada dicha excepción. En consecuencia, declaró improcedente la demanda y nulo todo lo actuado, incluida la sentencia contenida en la Resolución 6, de fecha 10 de enero de 2020, que declaró fundada en parte la demanda. Argumentó que, si bien el demandante pretendió justificar su pretensión al argumentar que existe amenaza cierta e inminente de violación de sus derechos invocados, lo cierto es que dicha situación se encuentra sujeta o condicionada a lo que el Tribunal Fiscal resuelva con relación a la apelación que eventualmente se formule, por lo cual no puede presumirse que la liquidación de la deuda tributaria se hará en los términos que denuncia la recurrente como violatorios.

---

<sup>7</sup> Foja 1257

<sup>8</sup> Foja 2027



EXP. N.º 00950-2022-PA/TC  
LIMA  
TELEFÓNICA DEL PERÚ SAA

## FUNDAMENTOS

### Delimitación del petitorio

1. La empresa recurrente solicitó la inaplicación del artículo 33 del Código Tributario, referente a la amenaza cierta e inminente correspondiente al cómputo de los intereses moratorios durante el procedimiento contencioso tributario respecto a la deuda tributaria relativa al impuesto a la renta del ejercicio 2002; y, como consecuencia, se repongan las cosas al estado anterior a la amenaza de violación de sus derechos, que se declaren nulas e ineficaces las resoluciones administrativas que pretendan su cobro, y se disponga que la Sunat calcule la deuda tributaria sin considerar los intereses moratorios devengados durante el exceso de los plazos legales.

### Sobre el precedente constitucional vinculante en materia tributaria

2. En el reciente pronunciamiento emitido por este Tribunal Constitucional en la Sentencia 10/2023, recaído en el Expediente 03525-2021-PA/TC, publicado en el diario oficial *El Peruano* el 11 de febrero de 2023, se ha establecido como precedente constitucional vinculante las siguientes reglas mencionadas en el fundamento 69:

#### **Regla sustancial:**

A partir del día siguiente de la publicación de esta sentencia, incluso en los procedimientos en trámite, la Administración Tributaria, se encuentra prohibida de aplicar intereses moratorios luego de que se haya vencido el plazo legal para resolver el recurso administrativo, con prescindencia de la fecha en que haya sido determinada la deuda tributaria y con prescindencia de la fecha que haya sido interpuesto dicho recurso, a menos de que pueda probar objetivamente que el motivo del retraso es consecuencia de la acreditada conducta de mala fe o temeraria del administrado. El Poder Judicial, incluso en los procesos en trámite, se encuentra en la obligación de ejercer control difuso sobre el artículo 33 del TUO del Código Tributario, si este fue aplicado por el periodo en el que permitía el cómputo de intereses moratorios luego de vencido el plazo legal para resolver un recurso en el proceso administrativo tributario, y, por consiguiente, debe declarar la nulidad del acto administrativo que hubiese realizado dicho inconstitucional cómputo y corregirlo. Dicho cómputo será válido solo si la administración tributaria acredita objetivamente que el motivo del retraso fue consecuencia de la conducta de mala fe o temeraria del administrado.

Asimismo, el Poder Judicial debe ejercer control difuso contra el artículo 33 del



EXP. N.º 00950-2022-PA/TC  
LIMA  
TELEFÓNICA DEL PERÚ SAA

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, en atención al referido precedente constitucional vinculante, las pretensiones relacionadas con el cuestionamiento de aquellas resoluciones administrativas que, sobre la base de la aplicación del artículo 33 del TUO del Código Tributario, 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 las reglas del precedente constitucional citado y la pretensión demandada, se advierte que, en el presente caso, corresponde aplicar la regla procesal descrita, pues la parte demandante, en el marco del presente proceso de amparo en trámite, viene solicitando la inaplicación de



EXP. N.º 00950-2022-PA/TC  
LIMA  
TELEFÓNICA DEL PERÚ SAA

los intereses moratorios devenidos de la deuda tributaria correspondiente al impuesto a la renta del ejercicio 2002. Razón por la cual, corresponde declarar la improcedencia de la demanda.

5. A modo de observación, de los actuados se ha podido apreciar que, durante el trámite de los recursos de reclamación y apelación hubo demora por parte de la Administración. En efecto, el recurso de reclamación fue interpuesto el 6 de noviembre de 2006<sup>9</sup> y resuelto por Resolución de Intendencia 0150140006963, de fecha 28 de diciembre de 2007<sup>10</sup>. Asimismo, el recurso de apelación fue interpuesto el 13 de febrero de 2008<sup>11</sup> y resuelto por Resolución del Tribunal Fiscal 12003-8-2016, de fecha 26 de diciembre de 2015, y notificado el 15 de septiembre de 2017<sup>12</sup>. Como puede apreciarse de las fechas señaladas, el plazo para resolver los recursos interpuestos fue excedido. En ese sentido, tales hechos corresponden ser valorados por el juez del proceso contencioso-administrativo en su oportunidad.
6. Siendo así, corresponde declarar la improcedencia de la demanda y otorgar a la recurrente el plazo de 30 días hábiles contados desde el día siguiente de la notificación de la presente sentencia, a los efectos de que, de considerarlo pertinente, acuda al proceso contencioso administrativo a solicitar tutela jurisdiccional, por ser dicha vía procesal la idónea para el análisis de su pretensión referida a la inaplicación a su caso del artículo 33 del Código Tributario sobre el cobro de los intereses moratorios, proceso en el cual se deberá observar la regla sustancial 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 aludido se encuentra garantizado en su derecho de acción que puede ejercitar contra la resolución administrativa que se emita, en caso su contenido no respete los criterios vinculantes establecidos por este Colegiado, la que podrá ser cuestionada a través del proceso contencioso-administrativo.

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

---

<sup>9</sup> Foja 30

<sup>10</sup> Foja 445

<sup>11</sup> Foja 612

<sup>12</sup> Foja 789



EXP. N.º 00950-2022-PA/TC  
LIMA  
TELEFÓNICA DEL PERÚ SAA

**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.

**DOMÍNGUEZ HARO**  
**MONTEAGUDO VALDEZ**  
**OCHOA CARDICH**

|                              |
|------------------------------|
| <b>PONENTE OCHOA CARDICH</b> |
|------------------------------|



EXP. N.º 00950-2022-PA/TC  
LIMA  
TELEFÓNICA DEL PERÚ SAA

### 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. En el caso de autos, Resolución 16, de fecha 14 de octubre de 2021, materia del presente recurso de agravio constitucional, revocó la Resolución 4, de fecha 5 de noviembre de 2018, en el extremo que declaró infundada la excepción de falta de agotamiento de la vía administrativa y reformándola declaró fundada dicha excepción. En consecuencia, declaró improcedente la demanda de amparo<sup>1</sup>.
2. En mi opinión, 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 N.º 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”<sup>2</sup>.
3. Por tales motivos, la demandante se encontraba eximida de agotar la vía previa por el riesgo de que la agresión pudiera convertirse en irreparable, conforme al artículo 46, inciso 2, del Código Procesal Constitucional, vigente a la fecha de interposición de la demanda<sup>3</sup>.
4. 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 N.º 03525-2021-PA/TC<sup>4</sup>, 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

---

<sup>1</sup> Fojas 2036.

<sup>2</sup> Fundamento 66.

<sup>3</sup> Artículo 43, inciso 2, del Nuevo Código Procesal Constitucional.

<sup>4</sup> Publicada en el diario oficial *El Peruano* el 11 de febrero de 2023.





EXP. N.º 00950-2022-PA/TC  
LIMA  
TELEFÓNICA DEL PERÚ SAA

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”<sup>5</sup>.

“[...] 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 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”<sup>6</sup>.

“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

---

<sup>5</sup> Fundamento 50.

<sup>6</sup> Fundamento 52.



EXP. N.º 00950-2022-PA/TC  
LIMA  
TELEFÓNICA DEL PERÚ SAA

contribuyente en ningún caso debe verse perjudicado como consecuencia del incumplimiento de la ley, cuando este es ajeno a su responsabilidad”<sup>7</sup>.

5. En el caso de autos, la sentencia en mayoría señala que “se ha podido apreciar que, durante el trámite de los recursos de reclamación y apelación hubo demora por parte de la Administración. En efecto, el recurso de reclamación fue interpuesto el 6 de noviembre de 2006 (foja 30) y resuelto por Resolución de Intendencia N.º 0150140006963, de fecha 28 de diciembre de 2007 (foja 445). Asimismo, el recurso de apelación fue interpuesto el 13 de febrero de 2008 (foja 612) y resuelto por Resolución del Tribunal Fiscal N.º 12003-8-2016, de fecha 26 de diciembre de 2015, y notificado el 15 de septiembre de 2017 (foja 789). Como puede apreciarse de las fechas señaladas, el plazo para resolver los recursos interpuestos fue excedido”<sup>8</sup>.
6. 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.

Por estas consideraciones, mi voto es por:

1. Declarar **FUNDADA** la demanda.
2. **DISPONER** que la parte demandada 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.
3. **ORDENAR** a la parte demandada el pago de costos procesales.

S.

**PACHECO ZERGA**

---

<sup>7</sup> Fundamento 59.

<sup>8</sup> Fundamento 5.