



Sala Primera. Sentencia 538/2024

EXP. N.º 02545-2019-PA/TC
LIMA
EMBOTELLADORA SAN MIGUEL
DEL SUR SAC

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 intervenientes firman digitalmente en señal de conformidad con lo votado.



ASUNTO

Recurso de agravio constitucional interpuesto por Embotelladora San Miguel del Sur SAC contra la Resolución 3, de fecha 18 de julio de 2018¹, expedida por la Primera Sala Constitucional de la Corte Superior de Justicia de Lima, que declaró improcedente la demanda de autos.

ANTECEDENTES

Con fecha 7 de diciembre de 2017, Embotelladora San Miguel del Sur SAC interpuso demanda de amparo² contra la Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria (Sunat) y el Tribunal Fiscal, a fin de que:

- Se ordene retrotraer las cosas al estado anterior a la afectación a los derechos constitucionales de la Compañía: (i) a un procedimiento sin dilaciones indebidas; (ii) a formular peticiones ante la autoridad competente con respuesta dentro del plazo legal; (iii) a la proscripción del abuso del derecho; (iv) al principio de no confiscatoriedad de los tributos; y (iv) al principio de razonabilidad.

Accesoriamente solicitó:

- Se disponga la inaplicación para el caso concreto de la compañía del artículo 33° del Código Tributario y de la Tercera Disposición Complementaria Transitoria del Decreto Legislativo N° 981, en cuanto a la aplicación de intereses moratorios sobre la deuda tributaria relativa a: (i) el Impuesto General a las Ventas (IGV) de los períodos enero a diciembre de 2008, (ii) los pagos a cuenta del Impuesto a la Renta (IR) por los períodos enero a diciembre de 2008, (iii) el Impuesto Selectivo al Consumo (ISC) correspondiente a enero a diciembre de 2008, (iv) las multas impuestas por la supuesta comisión de la infracción del numeral 1 del artículo 178° del

Esta es una representación impresa cuya autenticidad puede ser contrastada con la representación imprimible localizada en la sede digital del Tribunal Constitucional. La verificación puede ser efectuada a partir de la fecha de publicación web de la presente resolución. Base legal: Decreto Legislativo N.º 1412, Decreto Supremo N.º 029-2021-PCM y la Directiva N.º 002-2022-PCM/SGTID.

URL: <https://www.tc.gob.pe/jurisprudencia/2024/02545-2019-AA.pdf>

¹ Foja 510

² Foja 354

EXP. N.º 02545-2019-PA/TC

LIMA

EMBOTELLADORA SAN MIGUEL
DEL SUR SAC

- Código Tributario, por la declaración de los mencionados tributos y períodos, además de (v) la multa asociada a la pretendida comisión de la infracción tipificada en el numeral 5 del artículo 175° del Código Tributario, relativa al periodo de abril de 2009; (vi) la Tasa Adicional de IR correspondiente a los periodos de enero a diciembre de 2008; y, (vii) las multas relativas a obligaciones SPOT por enero a diciembre de 2008 y abril de 2010, manteniéndose dicho interés únicamente el período de impugnación (reclamación y apelación), dentro del plazo previsto en los Artículos 142 y 150 del Código Tributario.
- Se prohíba a la Administración Tributaria cobrar intereses moratorios, derivados de la deuda tributaria discutida en el expediente de apelación relativo a la Resolución de Intendencia N.º 015014001557; desde el momento en que transcurrió el plazo establecido en el artículo 150 del Código Tributario, esto es, transcurridos los doce meses en que el Tribunal Fiscal, debió emitir su pronunciamiento. Asimismo, se ordene a la Administración Tributaria devuelva los importes pagados o que se paguen generados fuera del plazo legal para resolver el recurso de apelación al interior del procedimiento contencioso tributario.

Como segunda pretensión principal, solicitó:

- Se disponga el cese a la afectación a los derechos a un debido proceso y de petición, y a los principios de culpabilidad, tipicidad, razonabilidad, no confiscatoriedad, no bis in ídem, en atención a las resoluciones de multa emitidas por la deuda tributaria señalada *supra*, producida por la imputación de responsabilidad objetiva sin seguir el procedimiento sancionador previo. Asimismo, se retrotraiga el estado de las cosas al momento anterior a la flagrante afectación a los derechos-principios de razonabilidad, de petición, de propiedad y de igualdad, que se origina por la actualización irrazonable de la deuda tributaria sobre una tasa de intereses moratorio irrazonable y desigual en comparación con aquella que paga la Administración Tributaria por la devolución de pago indebido o por error, razón por la que solicita que se ordene dicho cálculo sobre la base de una tasa de interés razonable.

Accesorialmente a la segunda pretensión principal, solicitó:

- Se disponga el quiebre y deje sin efecto cualquier acto administrativo que contenga o confirme o ponga a cobro la deuda tributaria de la Compañía por multas asociadas al Impuesto General a las Ventas de enero a diciembre de 2008, Pagos a cuenta del Impuesto a la Renta por los períodos enero a diciembre de 2008, Impuesto Selectivo al Consumo correspondiente a enero a diciembre de 2008, Impuesto a la Renta del ejercicio 2008; Multa asociada a la pretendida comisión de la infracción tipificada en el numeral 5 del artículo 175°

EXP. N.º 02545-2019-PA/TC

LIMA

EMBOTELLADORA SAN MIGUEL
DEL SUR SAC

del Código Tributario, relativa al período de abril de 2009 y multas relativas a obligaciones SPOT por enero a diciembre de 2008 y abril de 2010, que fueron confirmadas por la Resolución de Intendencia. Y que, en consecuencia, se ordene a la Administración Tributaria que se abstenga de exigir el pago de dicha multa y/o despliegue cualquier acción tendiente a su cobro coactivo y en su caso, que devuelva lo pagado por dicho concepto, hasta la fecha de su devolución efectiva.

- Se disponga el quiebre y se deje sin efecto cualquier acto administrativo (incluyendo las Resoluciones de Determinación 052-003-0007200 a 052-003-0007248 y las Resoluciones de Multa 052-002-0004649 a 052-002-0004699, así como la Resolución de Intendencia 055-014-0001557) que contenga o confirme o ponga a cobro los intereses moratorios derivados de la deuda tributaria antes señalada, ordenándose a la Administración Tributaria que, actualice la deuda tributaria aplicando una tasa de interés moratorio razonable, equivalente a la establecida para el supuesto de devolución de pagos indebidos o por error (6% anual en lugar de 14.4% como es la tasa TIM).

En resumen, el recurrente alegó principalmente que la violación a sus derechos fundamentales señalados *supra* se originó por la demora arbitraria del Tribunal Fiscal en resolver el recurso de apelación, tiempo en que se continuó devengando y aplicando intereses moratorios fuera del plazo legal de resolución, generando una indebida acumulación de intereses moratorios, que resultan ser excesivos y confiscatorios.

Mediante Resolución 1, de fecha 11 de enero de 2018³, el Décimo Primer Juzgado Constitucional Sub Especializado en Asuntos Tributarios, Aduaneros e Indecopi de Lima declaró improcedente la demanda, en aplicación del artículo 5.1 del Código Procesal Constitucional de 2004, tras considerar que no se puede afirmar que exista una amenaza cierta e inminente al cobro de intereses moratorios, ya que dicho cobro dependerá de lo que resuelva el Tribunal Fiscal. Asimismo, precisó que la segunda pretensión principal debe desestimarse por extemporánea, toda vez que las resoluciones de multa cuestionadas (acto lesivo) le fueron notificadas el 28 de junio de 2017, mientras que la demanda fue presentada el 7 de diciembre de 2017, esto es fuera del plazo para presentar la demanda de amparo.

³ Foja 436

EXP. N.º 02545-2019-PA/TC

LIMA

EMBOTELLADORA SAN MIGUEL
DEL SUR SAC

A su turno, la Sala Superior revisora, mediante Resolución 3, de fecha 18 de julio de 2018⁴, confirmó la apelada y declaró improcedente la demanda por similares consideraciones.

Mediante auto del Tribunal Constitucional, de fecha 17 de septiembre de 2021, se admitió a trámite la demanda en esta sede, corriendo traslado de esta y sus recaudos, así como de las resoluciones judiciales de primera y segunda instancia y del recurso de agravio constitucional, tanto a la Sunat como al Tribunal Fiscal, para que en el plazo de 5 días hábiles ejerciten su derecho de defensa.

Con fecha 21 de enero de 2022⁵, la Sunat planteó la excepción de falta de agotamiento de la vía previa y contestó la demanda solicitando que sea declarada improcedente o infundada por considerar que el proceso contencioso-administrativo es la vía igualmente satisfactoria para dilucidar la controversia, máxime, si no existe afectación concreta a los derechos fundamentales que alega la demandante. De otro lado, expresó que a la fecha de interposición de la demanda la deuda tributaria no ha sido determinada de manera definitiva, razón por la que la supuesta afectación no resulta cierta o inminente; que la aplicación de intereses moratorios no vulnera *per se* derecho constitucional alguno, por el contrario, cumple una finalidad constitucionalmente valiosa que justifica su aplicación en todo supuesto en que se haya incurrido en el incumplimiento del deber de contribuir, principalmente si tienen una finalidad compensatoria y no sancionadora. Asimismo, señaló que, si bien algunas etapas del procedimiento administrativo tributario duraron un tiempo mayor al plazo legal, lo cierto es que dicha duración encuentra una justificación objetiva y razonable, dado que no puede equipararse el plazo legal con el plazo razonable, ya que este último comprende un lapso de tiempo que obedece a las actuaciones procesales necesarias y pertinentes que requiere el caso concreto y al ejercicio de los derechos de las partes de acuerdo con sus intereses.

Con fecha 27 de enero de 2022⁶, la procuradora pública del Ministerio de Economía y Finanzas, en representación del Tribunal Fiscal, contestó la demanda solicitando que sea declarada improcedente al considerar que el proceso contencioso-administrativo es la vía ordinaria igualmente satisfactoria, pues su estructura es idónea para la tutela del derecho al contar con estación probatoria o

⁴ Foja 510

⁵ Escrito 000252-22-ES

⁶ Escrito 000340-22-ES

infundada, dado que los intereses moratorios y su capitalización no vulneran derecho ni principio alguno, pues cumplen una finalidad constitucionalmente valiosa, pues integran y posibilitan el deber constitucional de contribuir, ya que no sólo se generan para resarcir al Estado por el incumplimiento del deber constitucional, sino que constituyen un mecanismo disuasivo del incumplimiento del deber de contribuir, por tanto su aplicación no resulta arbitraria. Asimismo, en relación con la duración del procedimiento contencioso tributario, señaló que resulta trascendente distinguir entre plazo razonable y el plazo legal, pues la autoridad resolutora puede ir más allá de un plazo legal y no violar el derecho a un plazo razonable, de modo que, no cualquier demora en resolver puede generar una consecuencia sobre el procedimiento, sino solo la demora injustificada, en consecuencia, las alegaciones en torno a una dilación indebida en la actuación del Tribunal Fiscal no resultan amparables, por cuanto, se trata de un análisis complejo que amerita un análisis minucioso de la normativa aplicable.

FUNDAMENTOS

Delimitación del petitorio

1. En términos generales, la parte demandante solicita que se retrotraigan las cosas al estado anterior de la violación de sus derechos al plazo razonable y de petición, a la proscripción del abuso del derecho y los principios de no confiscatoriedad y razonabilidad, producido porque los emplazados se demoraron y continúan demorando arbitrariamente en resolver sus medios impugnatorios con el consecuente devengo y aplicación de intereses moratorios, generados fuera del plazo legal a la resolución de dichos recursos. En dicho sentido, solicita la inaplicación del artículo 33 del Código Tributario que regula al cobro de intereses moratorios sobre las deudas tributarias, pues considera que la Administración Tributaria ha generado intereses moratorios durante el exceso de tiempo en la resolución de sus recursos administrativos de reclamación y apelación, ha generado intereses moratorios respecto de sus deudas sobre el impuesto general a las ventas, impuesto a la renta e impuesto selectivo al consumo del ejercicio 2008 y sus respectivas multas.

Asimismo, solicita que se prohíba a la Administración Tributaria cobrar intereses moratorios respecto de su deuda discutida en el expediente de apelación relativo a la Resolución de Intendencia 015014001557, desde el momento en que transcurrió el plazo establecido en los artículos 142 (9)

meses) y 150 (12 meses) del Código Tributario para emitir su pronunciamiento.

De otro lado, pretende que se deje sin efecto cualquier acto administrativo que contenga o confirme o ponga a cobro la deuda tributaria de la compañía por multas asociadas al impuesto general a las ventas de enero a diciembre de 2008, pagos a cuenta del impuesto a la renta por los períodos enero a diciembre de 2008, impuesto selectivo al consumo correspondiente a enero a diciembre de 2008, impuesto a la renta del ejercicio 2008; multas asociadas a la pretendida comisión de la infracción tipificada en el numeral 5 del artículo 175 del Código Tributario, relativa al período de abril de 2009, y multas relativas a las obligaciones SPOT por enero a diciembre de 2008 y abril de 2010, que fueron confirmadas por la Resolución de Intendencia. En consecuencia, solicita que se ordene a la Administración Tributaria abstenerse de exigir el pago de dicha multa y/o despliegue cualquier acción tendiente a su cobro coactivo y que se le devuelva lo pagado por dicho concepto. Finalmente, solicita que se actualice su deuda aplicando una tasa por interés moratorio razonable, equivalente a la establecida para el supuesto de devolución de pagos indebidos o por error (6 % anual en lugar del 14.4 % correspondiente a la tasa TIM).

Sobre el precedente en materia tributaria

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

Regla sustancial: A partir del día siguiente de la publicación de esta sentencia, incluso en los procedimientos en trámite, la Administración Tributaria, se encuentra prohibida de aplicar intereses moratorios luego de que 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 período 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

EXP. N.º 02545-2019-PA/TC
LIMA
EMBOTELLADORA SAN MIGUEL
DEL SUR SAC

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 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, las 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, 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

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 viene solicitando la inaplicación de los intereses moratorios devenidos de la deuda tributaria correspondiente al IGV, impuesto a la renta e impuesto selectivo al consumo del ejercicio 2008 y las multas impuestas por la supuesta comisión de la infracción del numeral 1 del artículo 178 del Código Tributario, por la declaración de los mencionados tributos y períodos, y la multa relativa a las obligaciones SPOT de enero a diciembre de 2008 y abril de 2010. Por esta razón, corresponde declarar la improcedencia de la demanda.
5. A mayor abundamiento, de los actuados se ha podido apreciar que ha transcurrido aproximadamente 1 año entre la fecha de interposición del recurso de reclamación y su resolución definitiva con la emisión de la Resolución de Intendencia 055-014-0001557/SUNAT, de fecha 30 de marzo de 2012⁷. Lo propio sucedió con el recurso de apelación, el cual fue interpuesto el 14 de junio de 2012, y que hasta la fecha no se habría emitido la decisión administrativa final. Tales hechos corresponden ser valorados por el juez del proceso contencioso en su oportunidad.
6. Siendo así, con base en lo dispuesto en el precedente contenido en el Expediente 03525-2021-PA/TC, corresponde declarar la improcedencia de la demanda y otorgar excepcionalmente a la parte demandante 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, 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 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 ejercitarse contra la resolución administrativa que se emita, cuando su contenido no respete los criterios vinculantes establecidos por este Colegiado, la cual podrá ser cuestionada a través del proceso contencioso-administrativo.

⁷ Foja 120

EXP. N.º 02545-2019-PA/TC

LIMA

EMBOTELLADORA SAN MIGUEL
DEL SUR SAC

7. En cuanto a que se deje sin efecto el cobro realizado por la Administración Tributaria y la devolución de los importes pagados o que se paguen por conceptos de intereses moratorios generados fuera del plazo legal para resolver los medios impugnatorios al interior del procedimiento contencioso-tributario relativos, 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 la devolución de los montos que indebidamente se le hubieran cobrado 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.
8. Por último, y en cuanto al cuestionamiento de las multas impuestas, cabe señalar que ello no corresponde ser evaluado en el proceso de amparo, toda vez que requiere de estación probatoria lata en la que se pueda dilucidar si la recurrente incurrió o no en las infracciones imputadas. Por tanto, dicho extremo resulta improcedente en aplicación del artículo 7, inciso 2 del Nuevo Código Procesal Constitucional.

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 referida a la inaplicación de los intereses moratorios.



TRIBUNAL CONSTITUCIONAL

EXP. N.º 02545-2019-PA/TC

LIMA

EMBOTELLADORA SAN MIGUEL
DEL SUR SAC

Publíquese y notifíquese.

SS.

**DOMÍNGUEZ HARO
MONTEAGUDO VALDEZ
OCHOA CARDICH**

PONENTE OCHOA CARDICH

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 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”¹.
2. 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 demanda².
3. En cuanto al fondo del asunto, opino 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/TC³, 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

¹ Fundamento 66.

² Artículo 43, inciso 2, del Nuevo Código Procesal Constitucional.

³ Publicada en el diario oficial *El Peruano* el 11 de febrero de 2023.

EXP. N.º 02545-2019-PA/TC

LIMA

EMBOTELLADORA SAN MIGUEL
DEL SUR SAC

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”⁴.

“[...] 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”⁵.

“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”⁶.

4. En el caso de autos, la sentencia en mayoría señala que “de los actuados se ha podido apreciar que ha transcurrido aproximadamente 1 año entre la fecha de interposición del recurso de reclamación y su resolución definitiva con la emisión de la Resolución de Intendencia 055-014-0001557/SUNAT, de fecha 30 de marzo de 2012 [cfr. foja 120]. Lo propio sucedió con el

⁴ Fundamento 50.

⁵ Fundamento 52.

⁶ Fundamento 59.



TRIBUNAL CONSTITUCIONAL

Sala Primera. Sentencia 538/2024

EXP. N.º 02545-2019-PA/TC
LIMA
EMBOTELLADORA SAN MIGUEL
DEL SUR SAC

recurso de apelación, el cual fue interpuesto el 14 de junio de 2012, siendo que hasta la fecha no se habría emitido la decisión administrativa final”⁷.

5. 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.
6. En lo que respecta al cuestionamiento de las multas impuestas, ello, como indica la sentencia en mayoría⁸, no corresponde ser evaluado en el proceso de amparo, ya que se requiere de estación probatoria lata en la que se pueda dilucidar si la recurrente incurrió o no en la infracción imputada, por lo que la demanda resulta improcedente en este extremo, de conformidad con el artículo 7, inciso 2, del Nuevo Código Procesal Constitucional.

Por estas consideraciones, mi voto es por:

1. Declarar **FUNDADA EN PARTE** 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.
4. Declarar **IMPROCEDENTE** la demanda en lo demás que contiene.

S.

PACHECO ZERGA

⁷ Fundamento 5.

⁸ Cfr. fundamento 8.