



EXP. N.º 02710-2022-PA/TC
LIMA
CORPORACIÓN LINDLEY

SENTENCIA DEL TRIBUNAL CONSTITUCIONAL

En Lima, a los 5 días del mes de abril 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 la Corporación Lindley contra la resolución de foja 322, de fecha 7 de abril de 2022, expedida por la Segunda Sala Constitucional de la Corte Superior de Justicia de Lima, que declaró improcedente la demanda de autos.

ANTECEDENTES

Con fecha 14 de octubre de 2019, Corporación Lindley interpuso demanda de amparo contra la Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria (Sunat) y el Tribunal Fiscal (foja 208), mediante la cual solicita la tutela de su derecho al debido procedimiento en sede administrativa, así como al principio de razonabilidad. Pretende que la Sunat efectúe el recálculo de los intereses moratorios de las deudas contenidas en las Resoluciones de Multa 012-002-0008700 a 012-002-0008704, emitidas por la supuesta infracción del numeral 1 del artículo 178 del Código Tributario, y de las Resoluciones de Determinación 12-003-00089997 a 012-003-0009000, emitidas por el impuesto general a las ventas (IGV) de los periodos de febrero, marzo, agosto y noviembre de 2004, inaplicándose a su caso la regla de capitalización de intereses, contenida en el artículo 33 del TUO Código Tributario (en su versión vigente hasta el año 2006) y en la Segunda Disposición Complementaria Final del Decreto Legislativo 981, y la regla del cobro de intereses durante la etapa de impugnación administrativa por el tiempo en que la Sunat y el Tribunal Fiscal excedieron los plazos máximos para resolver los medios impugnatorios; consecuentemente, se deje sin efecto la liquidación indebida que consta en la Resolución de Ejecución Coactiva 011-006-0058354. Asimismo, solicitó que la Administración Tributaria se abstenga de realizar cualquier acto destinado a cobrar y/o requerir el pago de los intereses capitalizados e intereses moratorios y, en caso de haber cobrado los citados intereses proceda a devolver tales pagos, más los intereses legales que pudieran haberse devengado. Finalmente, requirió el pago de las costas y



EXP. N.º 02710-2022-PA/TC
LIMA
CORPORACIÓN LINDLEY

los costos del proceso.

Señaló que, en el procedimiento administrativo tramitado ante la Sunat y el Tribunal Fiscal, respecto a las deudas tributarias correspondientes al impuesto a la renta y al impuesto general a las ventas del ejercicio 2004, la administración tributaria excedió injustificadamente los plazos legales que disponía para resolver dicha controversia. Precisó que la Sunat tardó 3 años, 9 meses y 6 días, fuera del plazo legal, en resolver su recurso de reclamación, mientras que el Tribunal Fiscal se tardó alrededor de 8 años en emitir la RTF 04901-9-2019, lo que generó un incremento desproporcionado del monto de los intereses moratorios de una deuda de S/ 4 054 203 a S/ 10 711 551; esto es un 264 % de incremento de la deuda original. Finalmente, señaló que, con fecha 18 de julio de 2019, en cumplimiento de lo dispuesto por el Tribunal Fiscal, la Sunat emitió la Resolución de Ejecución Coactiva 011-006-0058354, a través de la cual dio inicio al procedimiento de cobranza coactiva; por lo que se vio obligada a cancelar dicha deuda, bajo protesto.

El Décimo Primer Juzgado Constitucional Subespecializado en Temas Tributarios y Aduaneros e Indecopi de Lima, mediante Resolución 1, de fecha 15 de noviembre de 2019 (foja 238), declaró la improcedencia liminar de la demanda, fundamentalmente por considerar que el proceso contencioso-administrativo es la vía igualmente satisfactoria en la cual se debe ventilar la pretensión de la recurrente. Por otro lado, señaló que la actora no demostró la existencia de riesgo de irreparabilidad del daño y urgencia de tutela, ya que, al haberse cumplido con el pago de la deuda tributaria, más los intereses moratorios y capitalizados, no se aprecia que exista urgencia para acudir a la vía del amparo.

Posteriormente, la Sala Superior revisora, mediante Resolución 8, de fecha 7 de abril de 2022 (foja 322), confirmó la apelada, principalmente por estimar que la recurrente en realidad pretende cuestionar la RTF 04901-9-2019, de fecha 28 de mayo de 2019, la que correspondía impugnarla en la vía del proceso contencioso-administrativo, vía pertinente que cuenta con facultades de plena jurisdicción en la que se puede brindar la tutela adecuada a la demanda, por lo que los fundamentos de la demanda y de la apelación no justifican el proceso urgente del amparo.



EXP. N.º 02710-2022-PA/TC
LIMA
CORPORACIÓN LINDLEY

FUNDAMENTOS

Delimitación del petitorio y procedencia de la demanda

1. La recurrente solicita el recálculo de los intereses moratorios de las deudas contenidas en las resoluciones de multa 012-002-0008700 a 012-002-0008704, emitidas por la supuesta infracción del numeral 1 del artículo 178 del Código Tributario y de las resoluciones de determinación 12-003-00089997 a 012-003-0009000 emitidas por el impuesto general a las ventas (IGV) de los periodos de febrero, marzo, agosto y noviembre de 2004, inaplicándose a su caso la regla de capitalización de intereses contenida en el artículo 33 del TUO del Código Tributario (en su versión vigente hasta el año 2006) y en la Segunda Disposición Complementaria Final del Decreto Legislativo 981, y la regla del cobro de intereses durante la etapa de impugnación administrativa por el tiempo en que la Sunat y el Tribunal Fiscal excedieron los plazos máximos para resolver los medios impugnatorios; consecuentemente, se deje sin efecto la liquidación indebida que consta en la Resolución de Ejecución Coactiva 011-006-0058354. Asimismo, solicitó que la Administración Tributaria se abstenga de realizar cualquier acto destinado a cobrar y/o requerir el pago de los intereses capitalizados e intereses moratorios y, en caso de haber cobrado los citados intereses, proceda a devolver tales pagos, más los intereses legales que pudieran haberse devengado.

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 periodo en el que



EXP. N.º 02710-2022-PA/TC
LIMA
CORPORACIÓN LINDLEY

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 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 busquen 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.



EXP. N.º 02710-2022-PA/TC
LIMA
CORPORACIÓN LINDLEY

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 está solicitando la inaplicación de los intereses moratorios devenidos de la deuda tributaria correspondiente al impuesto general a las ventas del año 2004 y multas por infracción tipificada en el numeral 1 del artículo 178 del Código Tributario, a los efectos de que se reliquide la deuda que se le imputa a través de la Resolución de Ejecución Coactiva 011-006-0058354. Siendo así, corresponde declarar la improcedencia de la demanda.
5. A mayor abundamiento, de los actuados se ha podido apreciar que transcurrieron 4 años y 3 meses aproximadamente entre la fecha de interposición del recurso de reclamación y su resolución con la emisión de la Resolución de Intendencia 0150140009052, de fecha 30 de abril de 2010 (foja 87). Lo propio sucedió con el recurso de apelación, el cual se interpuso el 18 de junio de 2010 y se resolvió por Resolución del Tribunal Fiscal 04901-9-2019, de fecha 28 de mayo de 2019 (foja 151), es decir, la administración tardó aproximadamente 9 años en resolver dicha impugnación. Asimismo, a través de la mencionada RTF se confirmó en parte los valores imputados en contra de la recurrente, encargándose a la Sunat su ejecución. Es así que, en cumplimiento de tal mandato, el 18 de julio de 2019, la Administración Tributaria emitió la Resolución Ejecución Coactiva 011-006-0058354 (foja 172), exigiendo a la actora el pago de la multa impaga, más los intereses moratorios actualizados al 18 de julio de 2019, que hacían un total de S/ 10 711 551.00. Tales hechos corresponden ser valorados por el juez del proceso contencioso 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 a 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 al cobro de los intereses moratorios, proceso en el cual se deberá observar la regla sustancial antes referida, para su resolución definitiva.



EXP. N.º 02710-2022-PA/TC
LIMA
CORPORACIÓN LINDLEY

7. En cuanto a la pretensión respecto a la inaplicación del artículo 33 del Código Tributario, en lo que se refiere a la capitalización de intereses moratorios, se debe precisar que también dicha pretensión debe ser absuelta en sede contenciosa 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 aplique 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.
8. Por último, en cuanto a la reliquidación de la deuda que se le imputa a través de la Resolución de Ejecución Coactiva 011-006-0058354 y la devolución de los importes pagados o que se paguen por conceptos de intereses capitalizados y 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, el proceso contencioso-administrativo constituye la vía igualmente satisfactoria en la cual el demandante puede reclamar el supuesto cobro indebido de intereses que ejecuta la Sunat y la devolución de los montos que indebidamente 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.

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

HA RESUELTO

1. Declarar **IMPROCEDENTE** la demanda.



EXP. N.º 02710-2022-PA/TC
LIMA
CORPORACIÓN LINDLEY

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 a su caso del artículo 33 del Código Tributario referida a los intereses moratorios.

Publíquese y notifíquese.

SS.

DOMÍNGUEZ HARO
MONTEAGUDO VALDEZ
OCHOA CARDICH

PONENTE MONTEAGUDO VALDEZ



EXP. N.º 02710-2022-PA/TC
LIMA
CORPORACIÓN LINDLEY

VOTO SINGULAR DE LA MAGISTRADA PACHECO ZERGA

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

1. La presente demanda, interpuesta durante la vigencia del derogado Código Procesal Constitucional, fue rechazada liminarmente. Al respecto, considero que hubo un indebido rechazo liminar.
2. En efecto, el artículo 47 del referido Código permitía el rechazo liminar de la demanda, pero siempre que resultara «manifiestamente improcedente», como expresaba dicho artículo. La jurisprudencia de este Tribunal se encargó de resaltar que esa facultad constituía una herramienta válida a la que sólo cabía acudir cuando no existía duda de la carencia de verosimilitud de la amenaza o vulneración de un derecho fundamental¹.
3. No se aprecia en la demanda de autos esa manifiesta improcedencia, por lo que se requiere del contradictorio para poder resolver.
4. Si bien es cierto en la ponencia se aplica el precedente contenido en la sentencia emitida en el expediente 03325-2021-PA/TC, debo recordar que no suscribí dicho precedente, pues emití un voto singular, pues considero que debía ingresarse a resolver el fondo del asunto en el proceso de amparo.
5. En el presente caso, se pide que no se le cobre intereses moratorios respecto del tiempo en exceso que tomó la administración en resolver sus impugnaciones en el proceso administrativo contencioso tributario. Además, requiere que no se le aplique la regla de la capitalización de intereses.
6. En relación a las citadas pretensiones, de los documentos que obran en el expediente, se debe señalar que en el presente caso:
 - Se agotó la vía previa, pues el proceso contencioso tributario en sede administrativa concluyó.

¹ Cfr. por todas, la recaída en el Exp. 03321-2011-PA/TC, ubicable en <https://tc.gob.pe/jurisprudencia/2011/03321-2011-AA%20Resolucion.pdf>



EXP. N.º 02710-2022-PA/TC
LIMA
CORPORACIÓN LINDLEY

- Al concluir el procedimiento contencioso tributario con la RTF cuestionada, se abría las puertas para la cobranza coactiva de la deuda tributaria. Ésta habilita a la administración a hacer efectiva una acreencia tributaria a través del embargo, la tasación y el remate de los bienes del deudor, sin necesidad de recurrir a una autoridad jurisdiccional, salvo que la empresa cumpla con su obligación tributaria dentro de los siguientes 7 días, de conformidad con el artículo 117 del Texto Único Ordenado (TUO) del Código Tributario. Ello configura una amenaza cierta e inminente a los derechos fundamentales alegados.
- También se debe tener presente que la posibilidad de alegar al interior del procedimiento de cobranza coactiva, además, es aún más restringida que en un proceso judicial de ejecución; pues, conforme al artículo 117 del TUO del Código Tributario, “el Ejecutor Coactivo no admitirá escritos que entorpezcan o dilaten su trámite, bajo responsabilidad”.
- Existe una necesidad de brindar tutela de urgencia, la misma que es propia de los procesos constitucionales, en la medida que el artículo 122 del TUO del Código Tributario exige que previa a la impugnación judicial de la detracción del patrimonio de parte de la Sunat, esta debe ser cobrada por la citada entidad, lo cual afectaría el derecho a la propiedad de la accionante y su derecho a la tutela judicial efectiva, al obstaculizarse el acceso al recurso impugnatorio.
- La necesidad de un pronunciamiento de fondo se condice con el momento en que se interpuso la demanda, que fue en el año 2019, y ello se agudiza por el hecho de que el reclamo en sede administrativa es de 24 de junio de 2006. Hace 17 años. Asimismo, no debe resultar ajeno el hecho que existen dos pronunciamientos de primera y segunda instancia judicial que, en buena cuenta, han contribuido a que hasta la fecha no exista pronunciamiento definitivo.
- En consecuencia, un proceso contencioso administrativo no puede considerarse una alternativa al amparo de autos, ni menos una vía igualmente satisfactoria frente al mismo. En consecuencia, no cabe desestimar la demanda en aplicación del artículo 7, inciso 2 del Nuevo Código Procesal Constitucional².

² Artículo 5, inciso 2 del anterior código



TRIBUNAL CONSTITUCIONAL

EXP. N.º 02710-2022-PA/TC
LIMA
CORPORACIÓN LINDLEY

7. Por lo tanto, en aplicación del artículo 116 del Nuevo Código Procesal Constitucional³, deben anularse las resoluciones que han incurrido en vicios procesales que inciden en el sentido de la decisión y retrotraer el proceso hasta el estado inmediato anterior a la ocurrencia del vicio. En consecuencia, corresponde declarar la nulidad de las resoluciones de primera y segunda instancia y disponer que la demanda sea admitida a trámite.

S.

PACHECO ZERGA

³ Artículo 20 del anterior código