



TRIBUNAL CONSTITUCIONAL

EXP. N.º 02942-2023-PA/TC  
LIMA SUR  
HIPÓLITO GUILLERMO MEJÍA  
VALENZUELA

## SENTENCIA DEL TRIBUNAL CONSTITUCIONAL

En Lima, a los 23 días del mes de agosto de 2024, la Sala Primera del Tribunal Constitucional, integrada por los magistrados Pacheco Zerga, Monteagudo Valdez y Hernández Chávez pronuncia la presente sentencia. Los magistrados intervenientes firman digitalmente en señal de conformidad con lo votado.

### ASUNTO

Recurso de agravio constitucional interpuesto por don Hipólito Guillermo Mejía Valenzuela contra la Resolución 5, de fecha 30 de junio de 2022<sup>1</sup>, expedida por la Sala Civil de la Corte Superior de Justicia de Lima Sur, que declaró infundada la demanda de autos.

### ANTECEDENTES

Con fecha 7 de setiembre de 2020, el recurrente interpuso demanda de amparo<sup>2</sup> contra la Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria (Sunat). Solicitó que se dejé sin efecto la pérdida del refinanciamiento para el acogimiento con fraccionamiento 0230321050415, aprobado mediante Resolución de Intendencia 0230171720548, de fecha 7 de mayo de 2019, y, como consecuencia, se mantenga vigente y con pleno efecto jurídico la Resolución de Intendencia 0230171720548. Alegó la vulneración de su derecho a la propiedad y al principio de proscripción de la arbitrariedad.

Sostuvo que el 11 de marzo de 2019 presentó su solicitud de refinanciamiento para el acogimiento con fraccionamiento 0230321050415, el cual fue aprobado mediante Resolución de Intendencia 0230171720548, concediéndole 6 meses de aplazamiento para el pago de su deuda tributaria. En dicho contexto señaló que cumplió con pagar la primera cuota, sin embargo, no pudo pagar la segunda ni la tercera cuota, no obstante, con fecha 31 de julio de 2020 efectuó el pago parcial de su deuda tributaria, pues su situación económica se vio afectada por la pandemia del COVID-19. Sin embargo, pese a sus esfuerzos por cumplir con el pago de su deuda, tomó conocimiento de que la Sunat decretó la pérdida del fraccionamiento que le había sido otorgado.

<sup>1</sup> Foja 227

<sup>2</sup> Foja 52



TRIBUNAL CONSTITUCIONAL

EXP. N.º 02942-2023-PA/TC  
LIMA SUR  
HIPÓLITO GUILLERMO MEJÍA  
VALENZUELA

Mediante Resolución 1, de fecha 18 de setiembre de 2020<sup>3</sup>, el Juzgado Civil Transitorio – sede Villa Marina admitió a trámite la demanda.

Con fecha 16 de octubre de 2020, la Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria<sup>4</sup> dedujo las excepciones de falta de agotamiento de la vía previa, de incompetencia territorial y de incompetencia por razón de la materia; asimismo, contestó la demanda solicitando que sea declarada infundada. Expresó que, mediante Resolución de Intendencia 0230172046440 se declaró la pérdida del fraccionamiento otorgado al demandante, debido a que el recurrente incumplió con pagar las cuotas correspondientes a los meses de junio y julio 2020 (cuota 7 y 8) y el saldo de mayo 2020.

El Juzgado Civil Transitorio – sede Villa Marina de la Corte Superior de Lima Sur mediante Resolución 3, de fecha 10 de noviembre de 2020<sup>5</sup>, declaró infundadas las excepciones planteadas por la demandada, y saneado el proceso. A través de la Resolución 4, de fecha 17 de noviembre de 2020<sup>6</sup>, declaró fundada la demanda, tras considerar que la resolución de pérdida del fraccionamiento no supera el test de proporcionalidad, toda vez que la Sunat si bien permitió que los deudores tributarios no paguen los meses de marzo a junio de 2020, con el objetivo de mitigar los efectos de la declaratoria de emergencia sanitaria, finalmente exigió el pago de las cuotas de los referidos meses más del mes de julio en una sola armada, lo cual desvirtúa la finalidad de la Resolución de Superintendencia 058-2020/SUNAT, la cual era garantizar que los deudores tributarios cuenten con los recursos necesarios para mitigar los efectos de la declaratoria de emergencia.

La Sala Superior revisora, mediante Resolución 5, de fecha 30 de junio de 2022<sup>7</sup>, resolvió [i] confirmar la resolución que desestimó las excepciones, y [ii] revocar la resolución que declaró fundada la demanda, y reformándola la declaró infundada, tras advertir que el demandante ha tenido las facilidades para acogerse a un nuevo aplazamiento de pago y/o fraccionamiento de su deuda, de conformidad al Decreto Legislativo que Establece el Régimen de Aplazamiento y/o Fraccionamiento de las deudas tributarias administradas por la Sunat (Decreto Legislativo 1487), a fin de no perder el fraccionamiento que

---

<sup>3</sup> Foja 74

<sup>4</sup> Foja 125

<sup>5</sup> Foja 164

<sup>6</sup> Foja 169

<sup>7</sup> Foja 227



TRIBUNAL CONSTITUCIONAL

EXP. N.º 02942-2023-PA/TC  
LIMA SUR  
HIPÓLITO GUILLERMO MEJÍA  
VALENZUELA

le había sido otorgado.

## FUNDAMENTOS

### Delimitación del petitorio

1. En el caso de autos, el demandante solicita que se deje sin efecto la Resolución de Intendencia 0230172046440, de fecha 7 de setiembre de 2020, que declaró la pérdida del refinanciamiento para el acogimiento con fraccionamiento 0230321050415 y, en consecuencia, se mantenga vigente y con plenos efectos jurídicos la Resolución de Intendencia 0230171720548, de fecha 7 de mayo de 2019. Alegó la vulneración de su derecho a la propiedad y al principio de proscripción de la arbitrariedad.

### Análisis de procedencia de la demanda

2. Este Tribunal Constitucional recuerda que el artículo 7, inciso 4 del Nuevo Código Procesal Constitucional (artículo 5, inciso 4, del código de 2004 vigente al momento de la interposición de la demanda) subordina la procedencia del amparo contra actuaciones administrativas al agotamiento de la vía administrativa —que, en los hechos, es la vía previa—, salvo que se advierta la presencia de alguna causal que exima al justiciable de agotarla, las cuales se encuentran tipificadas en el artículo 43 del Nuevo Código Procesal Constitucional (artículo 46 del Código Procesal Constitucional de 2004, vigente al momento de la interposición de la demanda). Este mismo artículo precisa que ante una duda sobre el agotamiento de la vía previa se preferirá dar trámite a la demanda de amparo, además de señalar expresamente en el numeral 2 que no es exigible la vía previa si la agresión resulta irreparable.
3. Aunado a ello, es menester recordar que el inciso a) del artículo 115 del Código Tributario señala que la deuda exigible dará lugar a las acciones de coerción para su cobranza, siendo una de ellas la contenida en la resolución de pérdida del fraccionamiento y no reclamadas en el plazo de ley. En ese sentido, se aprecia que Resolución de Intendencia 0230172046440, de fecha 24 de setiembre de 2020, declaró la pérdida del refinanciamiento, al encontrarse incurso en una de las causales de pérdida del aplazamiento, conforme al artículo 21 de la Resolución de



TRIBUNAL CONSTITUCIONAL

EXP. N.º 02942-2023-PA/TC  
LIMA SUR  
HIPÓLITO GUILLERMO MEJÍA  
VALENZUELA

Superintendencia 190-2015/SUNAT<sup>8</sup>. Precisamente, al no haber sido reclamada, se encuentra como una deuda exigible el monto de cuatro millones doscientos cincuenta y siete mil trescientos cinco soles (S/ 4 257 305.00).

4. En atención a ello, la Administración Tributaria se encuentra habilitada para utilizar los medios previstos en la ley para lograr la cobranza de la mencionada deuda. En efecto, el artículo 116 señala que el ejecutor coactivo ejerce las acciones de coerción para el cobro de las deudas exigibles, como la previamente señalada. Cuestión distinta es que el procedimiento de cobranza coactiva se haya dilatado, a pesar que de autos no se advierte ninguna causal de suspensión o conclusión del procedimiento de cobranza coactiva, en los términos del artículo 119 del Código Tributario. Por tanto, el ejecutor coactivo se encuentra plenamente habilitado para exigir el pago de la deuda tributaria y no se advierten razones para que no ejerza sus facultades.
5. Asimismo, conviene anotar que la deuda exigible es una suma considerable (S/ 4 257 305.00), más aún si el deudor tributario es una persona natural, quien corre el riesgo de irreparabilidad no solo por el monto exigido, sino principalmente, porque la deuda tributaria puede ser cobrada apenas se inicie el procedimiento de cobranza coactiva, la cual no se encuentra en algún supuesto en que pueda ser suspendida. De allí que, a juicio de este Tribunal, el riesgo de irreparabilidad se encuentra acreditado.

### **El principio de razonabilidad en sede tributaria**

6. La potestad tributaria estatal es ejercida con la finalidad de que la Administración Tributaria pueda cumplir con su labor recaudatoria. Ello, otorga gran amplitud de acción a la Sunat, precisamente para combatir la evasión tributaria. No obstante, como ya advirtió este Tribunal en la sentencia recaída en el Expediente 04168-2006-PA/TC, este amplio margen de actuación se encuentra limitado. En efecto, mientras mayor sea la discrecionalidad de la administración, mayor debe ser la exigencia de motivación de tal acto, ya que la motivación expuesta permitirá distinguir entre un acto de tipo discrecional frente a un acto arbitrario; pero también la discrecionalidad debe estar guiada en su ejercicio por el

---

<sup>8</sup> Foja 98



**TRIBUNAL CONSTITUCIONAL**

EXP. N.º 02942-2023-PA/TC  
LIMA SUR  
HIPÓLITO GUILLERMO MEJÍA  
VALENZUELA

principio de razonabilidad.

7. Como se sabe, la actividad estatal está regida por el principio de legalidad y, por tanto, admite la existencia de actos reglados y no reglados. Ambos ámbitos deben ser ejercidos en estricto cumplimiento del principio de razonabilidad, a fin de excluir la arbitrariedad y asegurar una solución justa para cada caso. En esos términos, lo ha entendido el propio legislador, cuando en el numeral 1.4 de la Ley 27444, Ley del Procedimiento Administrativo, enuncia el principio de razonabilidad, según el cual, las decisiones de la autoridad administrativa, cuando creen obligaciones, califiquen infracciones, impongan sanciones o establezcan restricciones a los administrados, deben adaptarse dentro de los límites de la facultad atribuida y manteniendo la debida proporción entre los medios a emplear y los fines públicos que deba tutelar, a fin de que respondan a lo estrictamente necesario para la satisfacción. De hecho, este Tribunal<sup>(9)</sup> ha precisado que la razonabilidad implica que el acto estatal debe mantener su justificación lógica y axiológica en los sucesos o circunstancias que fueran, por lo que comporta una relación lógico-axiológica entre la circunstancia motivante, el objeto buscado y el medio empleado.
8. En ese sentido, el principio de razonabilidad en sede tributaria “implica que la carga tributaria sea adecuada, razonablemente, al bien o actividad sobre la que recae considerando factores o elementos cuantitativos para verificar esa razonabilidad”<sup>(10)</sup>. Así, el principio de razonabilidad se convierte en un límite al ejercicio discrecional de la potestad tributaria del Estado.
9. De conformidad al artículo 1 del Decreto Legislativo 501, la Sunat tiene como finalidad “administrar, aplicar, fiscalizar y recaudar los tributos internos con excepción de los municipales, así como proponer y participar en la reglamentación de las normas tributarias”.
10. Las referidas facultades deben ser ejercidas de conformidad al principio de razonabilidad. En específico, en el marco de la labor recaudadora de la Sunat, ésta puede dictar distintos tipos de medidas (fraccionamiento y/o aplazamiento) para otorgar beneficios que garanticen, finalmente, el

<sup>9</sup> Expediente 00090-2004-PA

<sup>10</sup> Fernández González, M. A. (2000). Principios constitucionales de proporcionalidad y justicia en materia tributaria. *Revista Chilena de Derecho*, 27(2), 357-371. (p.366).



TRIBUNAL CONSTITUCIONAL

EXP. N.º 02942-2023-PA/TC  
LIMA SUR  
HIPÓLITO GUILLERMO MEJÍA  
VALENZUELA

cobro de tributos. Dicha flexibilización en el pago de deudas se rige por una serie de condiciones que deben ser analizadas de manera razonable para cada caso en concreto. Lo contrario significaría alterar la misma dinámica económica generando requisitos irrazonables para los contribuyentes.

### Análisis de la controversia

11. La pretensión del recurrente se circunscribe a la nulidad de la Resolución de Intendencia 23017204644 y que se restituyan los efectos de la Resolución de Intendencia 0230171720548 <sup>(11)</sup>, de fecha 7 de mayo de 2019. Esta última resolución aprobó la solicitud de fraccionamiento 0230321050415 de la deuda tributaria ascendente a cinco millones setecientos quince mil cincuenta y uno soles (S/ 5 715 051.00), para que se puedan pagar en 48 cuotas, conforme al cronograma adjuntado <sup>(12)</sup>.
12. Según lo dicho por el propio recurrente, la segunda cuota (cuyo vencimiento fue el 21 de enero de 2020) fue pagada; mientras que la tercera cuota (de fecha de vencimiento del 28 de febrero de 2020) no fue pagada. A pocos días de dicho vencimiento, inició el estado de emergencia, generado por la pandemia del COVID-19 <sup>(13)</sup>. A razón de ello, el Estado se encontró en la necesidad de expedir diversos documentos normativos que permitan paliar el impacto del estado de emergencia en los sectores económicos.
13. Para resolver la presente controversia, es necesario destacar la Resolución de Superintendencia 058-2020/SUNAT, de fecha 18 de marzo de 2020, que permitió el aplazamiento y/o fraccionamiento y/o refinanciamiento de la deuda tributaria. En el caso de fraccionamiento, esta se pierde en los siguientes supuestos:

*a) Cuando se adeude el íntegro de dos (2) cuotas consecutivas.*

*La cuota que venza el 31 de marzo de 2020 no se computa para efecto de lo dispuesto en el párrafo anterior siempre que esta, incluidos los intereses moratorios que correspondan, se paguen*

---

<sup>11</sup> Foja 2

<sup>12</sup> Foja 5

<sup>13</sup> El Decreto Supremo 044-2020-PCM, publicado en el diario oficial *El Peruano* el 15 de marzo de 2020, declaró “Estado de Emergencia Nacional por las graves circunstancias que afectan la vida de la Nación a consecuencia del brote del COVID-19”.



TRIBUNAL CONSTITUCIONAL

EXP. N.º 02942-2023-PA/TC  
 LIMA SUR  
 HIPÓLITO GUILLERMO MEJÍA  
 VALENZUELA

*hasta el 30 de abril de 2020.*

*b) Cuando no se pague el íntegro de la última cuota dentro del plazo establecido para su vencimiento.*

*Si la fecha de vencimiento para el pago de la última cuota es el 31 de marzo de 2020, no se pierde el fraccionamiento cuando se pague dicha cuota, incluidos los intereses moratorios que correspondan, hasta el 30 de abril de 2020.*

14. El mencionado documento normativo fue modificado por la Resolución de Superintendencia 065-2020-SUNAT, de fecha 30 de marzo de 2020, la cual básicamente incluyó a las cuotas que venzan el 31 de marzo y 30 de abril. A su turno, la Resolución de Superintendencia 096-2020-SUNAT, de fecha 28 de mayo, reguló una última modificación sobre la pérdida de fraccionamiento, quedando en los siguientes términos:

*a) Cuando se adeude el íntegro de dos (2) cuotas consecutivas.*

*Las cuotas que vencen entre el 31 de marzo de 2020 y el 30 de junio de 2020, no se computan para efecto de lo dispuesto en el párrafo anterior, siempre que estas, incluidos los intereses moratorios que correspondan, se paguen hasta el 31 de julio de 2020.*

*b) Cuando no se pague el íntegro de la última cuota dentro del plazo establecido para su vencimiento.*

*Si la última cuota vence entre el 31 de marzo de 2020 y el 30 de junio de 2020, no se pierde el fraccionamiento cuando se pague dicha cuota, incluidos los intereses moratorios que correspondan, hasta el 31 de julio de 2020.*

15. Conforme a la normativa citada y por reconocimiento expreso del recurrente <sup>(14)</sup>, las cuotas a pagar hasta el 31 de julio de 2020 son desde la cuota tres (03) hasta la ocho (08), según el siguiente cuadro:

Cuota	Vencimiento	Amortización	Interés	Total	Saldo
3	28/02/2020	82,043.00	45,281.00	127,324.00	4,634,740.00
4	31/03/2020	82,830.00	44,494.00	127,324.00	4,551,910.00
5	30/04/2020	83,626.00	43,698.00	127,324.00	4,468,284.00
6	29/05/2020	84,428.00	42,896.00	127,324.00	4,383,856.00
7	30/06/2020	85,239.00	42,085.00	127,324.00	4,298,617.00

<sup>14</sup> Foja 57



TRIBUNAL CONSTITUCIONAL

EXP. N.º 02942-2023-PA/TC  
LIMA SUR  
HIPÓLITO GUILLERMO MEJÍA  
VALENZUELA

8	31/07/2020	86,057.00	41,267.00	127,324.00	4,212,560.00
---	------------	-----------	-----------	------------	--------------

16. No es un asunto controvertido que el último día de pago de las mencionadas cuotas era el 31 de julio de 2020, pues así lo han reconocido ambas partes procesales. Precisamente, la Resolución de Intendencia 0230172046440, declaró la pérdida del fraccionamiento por no cumplir con el pago de las cuotas siete (07) y ocho (08).
17. En la presente controversia, es necesario resaltar algunas circunstancias relevantes. En primer lugar, el demandante ha reconocido que hasta el 31 de julio de 2020 efectuó un pago parcial ascendente a la suma de 424 966.00 (<sup>15</sup>) soles; mientras que el 1 de agosto de 2020 realizó el pago por la suma de 250 000.00 soles (<sup>16</sup>), monto que sirvió para el pago parcial de las cuotas seis (06) a ocho (08). Esta conducta del recurrente demuestra su intención de cumplir con las deudas adquiridas con la Administración Tributaria y seguir con el fraccionamiento obtenido.
18. Desde esa perspectiva, cabe preguntarse si es razonable que la Administración Tributaria decrete la pérdida de fraccionamiento por Resolución de Intendencia 0230172046440, debido a que el recurrente pagó unas horas luego de culminado el plazo para realizarlo. En este caso, está acreditado que el pago parcial se realizó el 31 de agosto a las 11:09 horas que, de haberse realizado unas horas antes no habría perdido el fraccionamiento, pues no debería dos (02) cuotas íntegramente, cumpliendo así con lo estipulado en la Resolución de Superintendencia 096-2020-SUNAT.
19. Es necesario señalar que este Tribunal Constitucional ya se ha pronunciado sobre la pandemia del COVID-19 (<sup>17</sup>), donde destacó que las normas sobre el estado de emergencia restringieron un amplio abanico de libertades, atributos y facultades constitucionales, tales como libertades económicas, derechos sociales, culturales, libertades recreativas, de ocio y de diversión, libertades religiosas y de culto. Además, aclaró que dichas restricciones se dieron en el marco de la Constitución Política.

---

<sup>15</sup> Foja 49

<sup>16</sup> Foja 50

<sup>17</sup> Expediente 00233-2022-PA/TC



TRIBUNAL CONSTITUCIONAL

EXP. N.º 02942-2023-PA/TC  
LIMA SUR  
HIPÓLITO GUILLERMO MEJÍA  
VALENZUELA

20. Este contexto es relevante, en tanto que las *medidas extraordinarias* dictadas por la Sunat tuvieron por finalidad favorecer la disponibilidad de recursos y otorgar facilidades a los deudores tributarios ante la declaratoria de emergencia nacional; máxime si se encontraban vigentes restricciones como el aislamiento obligatorio o el aforo reducido al 50 % de los bancos o entidades financieras, como lo dispuso el Decreto Supremo 116-2020-PCM (vigente al momento en que ocurrieron los hechos), que prorrogó el estado de emergencia nacional hasta el 31 de julio de 2020.
21. Ahora bien, el recurrente ha argumentado que debido a dichas restricciones imposibilitaron que pudiera conseguir el dinero suficiente para realizar los pagos programados, pero que el 31 de julio de 2020 no pudo realizar el pago de su obligación tributaria, debido a que se encontraba fuera del horario, por lo que procedió a realizarlo el 1 de agosto de 2020. Dichas afirmaciones sobre los pagos han sido corroboradas por ambas partes procesales.
22. Teniendo en cuenta que al momento de realizar los pagos se encontraban vigentes las restricciones detalladas en el Decreto Supremo 116-2020-PCM, lo cual implicaba que las entidades financieras atendieran hasta un 50 % de su capacidad total, resulta razonable asumir la existencia de demoras en los trámites financieros, como ha alegado el recurrente. La circunstancia de que al día siguiente del vencimiento de la deuda tributaria, el recurrente efectuara el pago parcial de esta, no hace más que revelar su intención de no cometer infracción alguna y no perder el fraccionamiento de su deuda, que dicho sea de paso, se encontraba cumpliendo.
23. Desde esta perspectiva, conviene destacar si la decisión finalmente adoptada, esto es, la pérdida del fraccionamiento, observa el principio de razonabilidad con relación a las circunstancias especiales del caso, en la medida que una incoherencia sustancial entre lo considerado relevante para que se adopte la medida y la decisión tomada, convierte a esta última en una manifestación de arbitrariedad.
24. Como está plenamente acreditado en autos y aceptado por las partes procesales, el recurrente sí realizó el pago parcial de la deuda tributaria que había fraccionado. Este pago parcial, no es inconveniente para que continúe con el fraccionamiento, puesto que según la Resolución de



TRIBUNAL CONSTITUCIONAL

EXP. N.º 02942-2023-PA/TC  
LIMA SUR  
HIPÓLITO GUILLERMO MEJÍA  
VALENZUELA

Superintendencia 096-2020-SUNAT señala que se perdía con la falta del pago íntegro de dos (02) cuotas consecutivas. Esto demuestra la **intención** del recurrente de cumplir con sus obligaciones tributarias.

25. Asimismo, como se ha argumentado previamente, al momento en que sucedieron los hechos, el país se encontraba en estado de emergencia por la pandemia del COVID-19, es decir, nos encontrábamos en un contexto especial, que dificultaba el desarrollo normal de las actividades económicas y financieras.
26. Asimismo, conforme se advierte de la parte considerativa de la Resolución de Superintendencia 58-2020/SUNAT, la Sunat aprobó facilidades relacionadas a los aplazamientos y/o fraccionamientos para permitir que los deudores tributarios cuenten con los recursos para mitigar los efectos de la declaratoria de emergencia nacional. Es decir, la emplazada brindó facilidades a los deudores tributarios, entre ellos la parte demandante, para que no pierdan su fraccionamiento.
27. Sin embargo, la emplazada exigió el pago de las cuotas pendientes el 31 de julio de 2020. El demandante no pudo realizar el pago de su obligación tributaria, por encontrarse fuera del horario, en atención a las medidas restrictivas recaídas en el Decreto Supremo 116-2020-PCM, y, finalmente pudo cancelarlo el 01 de agosto de 2020.
28. Todas estas circunstancias debieron ser tomadas en cuenta por la Administración Tributaria al momento de decidir la pérdida del fraccionamiento, pues no estábamos en supuestos donde el contribuyente no quisiera pagar, debiera más de dos cuotas íntegras, o se hubiera demorado excesivamente en el pago de las mismas. Por el contrario, no resulta razonable declarar la pérdida de refinanciamiento, cuando el pago se hizo horas después del último día permitido para pagar teniendo en cuenta el contexto señalado.
29. La actuación de la emplazada resulta ser manifiestamente contradictoria con el objetivo que la misma pretendía tutelar con la Resolución de Superintendencia 58-2020/SUNAT, pues ha desconocido enteramente los efectos de la declaratoria de emergencia y le impuso la pérdida de fraccionamiento a un contribuyente que, de manera razonable, cumplió con el pago de cuotas. En consecuencia, la decisión adoptada por la Administración Tributaria deviene en irrazonable.



TRIBUNAL CONSTITUCIONAL

EXP. N.º 02942-2023-PA/TC  
LIMA SUR  
HIPÓLITO GUILLERMO MEJÍA  
VALENZUELA

30. De igual manera, resulta menester recordar que el Decreto Legislativo 1487, de fecha 10 de mayo de 2020, aprobó el Régimen de Aplazamiento y/o Fraccionamiento de las deudas tributarias por la Sunat, el cual es una opción más que brindó el Estado a los contribuyentes. Sin embargo, este régimen no es obligatorio, sino alternativo y distinto al regulado en la Resolución de Superintendencia 096-2020-SUNAT, más aún si requiere el ofrecimiento de garantías cuando la deuda tributaria supere las 120 UIT. En consecuencia, los contribuyentes se encontraban habilitados a elegir las alternativas que el Estado había puesto a su disposición.
31. Finalmente, corresponde condenar a la emplazada al pago de los costos procesales de conformidad con lo dispuesto por el segundo párrafo del artículo 28 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 **FUNDADA** la demanda de amparo. En consecuencia, **NULA** la Resolución de Intendencia 0230172046440, de fecha 7 de setiembre de 2020, por vulnerar el principio de razonabilidad; por lo que deberá mantenerse la vigencia del fraccionamiento otorgado al recurrente, mediante la Resolución de Intendencia 0230171720548, de fecha 7 de mayo de 2019.
2. **CONDENAR** a la Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria al pago de los costos procesales.

Publíquese y notifíquese.

SS.

**PACHECO ZERGA**  
**MONTEAGUDO VALDEZ**  
**HERNÁNDEZ CHÁVEZ**

**PONENTE HERNÁNDEZ CHÁVEZ**