



TRIBUNAL CONSTITUCIONAL

Pleno. Sentencia 39/2024

EXP. N.º 01669-2019-AA/TC
LIMA
EXXONMOBIL DEL PERÚ SRL

SENTENCIA DEL TRIBUNAL CONSTITUCIONAL

En Lima, a los 20 días del mes de diciembre de 2023, los magistrados Morales Saravia (presidente), Gutiérrez Ticse, Domínguez Haro, Monteagudo Valdez, con fundamento de voto que se agrega y Ochoa Cardich han emitido la presente sentencia. La magistrada Pacheco Zerga (vicepresidenta), emitió un voto singular que se agrega. Los magistrados intervinientes firman digitalmente en señal de conformidad con lo votado.

ASUNTO

Recurso de agravio constitucional interpuesto por ExxonMobil del Perú SRL contra la Resolución 5, de fecha 11 de enero de 2019, de foja 423, expedida por la Primera Sala Constitucional de la Corte Superior de Justicia de Lima, que declaró improcedente la demanda de amparo.

ANTECEDENTES

Con fecha 11 de enero de 2018¹, ExxonMobil del Perú SRL interpuso demanda de amparo contra la Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria y el Tribunal Fiscal. Plantea, como pretensiones principales, que:

- i. Se ordene retrotraer las cosas al estado anterior a la afectación a los derechos constitucionales: (i) a un procedimiento sin dilaciones indebidas (plazo razonable); (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 (v) al principio constitucional de razonabilidad, reconocido por jurisprudencia del Tribunal Constitucional.

Se inaplique el artículo 33 del Código Tributario y la tercera disposición complementaria transitoria del Decreto Legislativo 981, en cuanto a la aplicación de intereses moratorios por la deuda tributaria relativa a: (i) los pagos a cuenta del impuesto a la renta del ejercicio gravable 2006; y (ii) las multas asociadas al

¹ Foja 178



TRIBUNAL CONSTITUCIONAL

EXP. N.º 01669-2019-AA/TC
LIMA
EXXONMOBIL DEL PERÚ SRL

mencionado tributo emitidas en razón de la pretendida comisión de la infracción tipificada en el numeral 1 del artículo 178 del Código Tributario; manteniéndose dicho interés únicamente al periodo de impugnación (reclamación y apelación), dentro del plazo previsto en el Código Tributario [primera pretensión accesoria a la primera pretensión principal].

Se deje sin efecto el cobro por parte de la Administración Tributaria, de los intereses moratorios derivados de la deuda tributaria relativa a: (i) los pagos a cuenta del impuesto a la renta del ejercicio gravable 2006; y (ii) las multas asociadas al mencionado tributo emitidas en razón de la pretendida comisión de la infracción tipificada en el numeral 1 del artículo 178 del Código Tributario, desde el momento en que transcurrió el plazo legal establecido en el Código Tributario [segunda pretensión accesoria a la primera pretensión principal].

Se ordene a la Administración Tributaria y/o a cualquier funcionario de ésta que devuelva, de ser el caso, los importes pagados o que se paguen por intereses moratorios generados fuera del plazo legal para resolver los recursos de reclamación y apelación al interior del procedimiento contencioso tributario relativo a la deuda tributaria de: (i) los pagos a cuenta del impuesto a la renta del ejercicio gravable 2006; y (ii) las multas asociadas al mencionado tributo, calculados conforme a ley, a la fecha de su devolución efectiva [tercera pretensión accesoria a la primera pretensión principal].

- ii. Se disponga el cese a la afectación a los principios constitucionales de culpabilidad, tipicidad, razonabilidad, no confiscatoriedad, debido proceso, con motivo de la emisión y notificación de las resoluciones de multa por la supuesta comisión de infracción tipificada en el numeral 1 del artículo 178 del Código Tributario, por los pagos a cuenta del ejercicio 2006; imputando objetivamente responsabilidad tributaria sin seguir el procedimiento sancionador previo.

Se retrotraiga el estado de las cosas al momento anterior a la afectación a los derechos constitucionales por violación a los principios y derechos de razonabilidad; de petición; de propiedad y



TRIBUNAL CONSTITUCIONAL

EXP. N.º 01669-2019-AA/TC
LIMA
EXXONMOBIL DEL PERÚ SRL

de igualdad, que se origina por la actualización irrazonable de la supuesta deuda tributaria asociada a: (a) los pagos a cuenta del impuesto a la renta del ejercicio 2006; y (b) las multas emitidas por la supuesta comisión de la infracción tipificada en el numeral 1 del artículo 178 del Código Tributario por el mencionado tributo y periodo; sobre la base de la tasa de interés moratorio.

Se ordene a la administración tributaria que calcule sobre una base de intereses razonable como es aquella relativa a la tasa de devolución de pagos indebidos que efectúa la Sunat y que en caso de que el juzgado estime la pretensión principal, ordene que dicho cálculo sobre la base de la tasa de interés moratorio razonable, se efectúe respecto de la deuda por interés moratorio devengada por el término legal de la resolución de las impugnaciones formuladas por la compañía, respecto de la deuda tributaria precisada anteriormente.

Se disponga 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 a: (i) los pagos a cuenta del impuesto a la renta del ejercicio 2006; y (ii) las multas emitidas por la supuesta comisión de la infracción tipificada en el numeral 1 del artículo 178 del Código Tributario, por el mencionado tributo y periodo. Y que, en consecuencia, se ordene a la administración tributaria que se abstenga de exigir el pago de dichas multas 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 [primera pretensión accesoria a la segunda pretensión principal].

Se deje sin efecto cualquier acto administrativo que contenga o confirme o ponga a cobro el interés moratorio relativo: (i) los pagos a cuenta del impuesto a la renta del ejercicio 2006; y (ii) las multas emitidas por la supuesta comisión de la infracción tipificada en el numeral 1 del artículo 178 del Código Tributario, por el mencionado tributo y periodo, ordenándose a la Administración Tributaria que actualice la deuda tributaria antes anotada, 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



TRIBUNAL CONSTITUCIONAL

EXP. N.º 01669-2019-AA/TC
LIMA
EXXONMOBIL DEL PERÚ SRL

TIM). [segunda pretensión accesoria a la segunda pretensión principal].

Se deje sin efecto cualquier acto administrativo para su correcta reliquidación, en el extremo que aplica TIM para actualizar la deuda tributaria cuestionada relativa a: (i) los pagos a cuenta del impuesto a la renta del ejercicio 2006; y ii) las multas emitidas por la supuesta comisión de la infracción tipificada en el numeral 1 del artículo 178 del Código Tributario por el mencionado tributo y periodo, ordenando aplicarse una tasa razonable de actualización, puntualmente sobre la deuda por interés moratorio devengada por el término legal de resolución de las impugnaciones relativas al reclamo y a la apelación administrativa [tercera pretensión accesoria a la segunda pretensión principal].

En síntesis, la parte demandante alegó que la vulneración a sus derechos detallados *supra* se produce por la demora de la Administración Tributaria y del Tribunal Fiscal en resolver los medios impugnatorios fuera del plazo legal, periodo en que se continuó devengando y aplicando los intereses moratorios lo que resulta una medida que incrementa desproporcionadamente la deuda tributaria.

Mediante Resolución 1, de fecha 23 de enero de 2018², el Décimo Primer Juzgado Constitucional Sub Especializado en Asuntos Tributarios, Aduaneros e Indecopi declaró la improcedencia liminar de la demanda, al advertir que no se aprecia la existencia de una amenaza cierta e inminente a los derechos de la recurrente, relacionados con la aplicación de intereses moratorios. Por otro lado, sostiene que la demanda ha sido interpuesta fuera del plazo establecido en la ley.

La Sala Superior mediante Resolución 5, de fecha 11 de enero de 2019³, confirmó la apelada por similares fundamentos.

Mediante auto del Tribunal Constitucional, del 12 de noviembre de 2021, se declaró nula tanto la Resolución 1, de fecha 23 de enero de 2018, como la Resolución 5, de fecha 11 de enero de 2019, y se admitió a trámite la demanda en esta sede, corriendo traslado de esta y sus recaudos a las demandadas, así como de las resoluciones judiciales de primera y segunda instancia o grado y del recurso de agravio

² Foja 280

³ Foja 423



TRIBUNAL CONSTITUCIONAL

EXP. N.º 01669-2019-AA/TC
LIMA
EXXONMOBIL DEL PERÚ SRL

constitucional, para que, en el plazo de 10 días hábiles ejerciten su derecho de defensa. Asimismo, se requirió a Terpel Comercial del Perú SRL que acredite su relación con la demandante ExxonMobil del Perú SRL.

Con fecha 13 de enero de 2022, Terpel Comercial del Perú SRL ha cumplido con acreditar de forma documentada la relación existente con ExxonMobil del Perú SRL, adjuntando el asiento B00026 de la partida 11034237⁴, en donde se aprecia el cambio de la razón social de ExxonMobil del Perú SRL a Terpel Comercial del Perú SRL.

Con fecha 14 de enero de 2022⁵, el procurador público del Ministerio de Economía y Finanzas, en representación del Tribunal Fiscal, contestó la demanda solicitando que sea declarada improcedente o infundada. Expresó que se habría producido la sustracción de la materia, por cuanto la demandante, con fecha 14 de agosto de 2014, presentó ante el Tribunal Fiscal el desistimiento de su apelación con firma legalizada ante notario público, respecto de las resoluciones de multa 012-002-0018892 a 012-002-0018898, 012-002-0018900 y 012-002-0018901, y que, posteriormente, desistió su apelación formulada contra la Resolución de Multa 012-0020018902, la cual fue aceptada mediante RTF 01714-4-2018, no quedando apelación pendiente. Agregó que la aplicación de los intereses moratorios y su capitalización no constituyen afectación de derecho constitucional alguno, pues si el contribuyente desea evitar el pago de los intereses debe adecuar su conducta a lo que el ordenamiento exige, esto es, cumplir oportuna y debidamente con sus obligaciones tributarias; además que la actuación del Tribunal Fiscal se ha desarrollado dentro del plazo razonable, puesto que lo pretendido por la parte demandante requiere un análisis complejo y minucioso de la normativa aplicable.

Con fecha 17 de enero de 2022⁶, la Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria formuló la excepción de falta de agotamiento de la vía previa y contestó la demanda solicitando que sea declarada improcedente o infundada, al advertir que se habría producido la sustracción de la materia, por cuanto la demandante, con fecha 15 de agosto de 2014, ha pagado su deuda tributaria de los valores

⁴ Cfr. f. 4 del Escrito 000106-22-ES

⁵ Cfr. Escrito 00127-22-ES

⁶ Cfr. Escrito 00151-22-ES



TRIBUNAL CONSTITUCIONAL

EXP. N.º 01669-2019-AA/TC
LIMA
EXXONMOBIL DEL PERÚ SRL

impugnados encontrándose extinguida por la reliquidación efectuada como producto de lo ordenado por el Tribunal Fiscal al resolver posteriormente a la demanda de amparo, el recurso de apelación [cfr. foja 30, escrito 000151-2022-ES]; siendo además que, el proceso contencioso-administrativo constituiría una vía igualmente satisfactoria. De otro lado, expresó que los intereses moratorios se generaron por el incumplimiento de pago por la demandante respecto de su obligación tributaria, por tanto, la aplicación de intereses moratorios no vulnera *per se* derecho constitucional alguno, por el contrario, cumplen una finalidad constitucionalmente valiosa que justifica su aplicación en todo supuesto en que se haya incurrido en el incumplimiento del deber de contribuir. Finalmente, expresó que el plazo legal no puede equipararse con el cumplimiento del plazo razonable, por cuanto este último involucra otros factores como la complejidad de la materia.

FUNDAMENTOS

Delimitación del petitorio

1. Es objeto de la presente demanda, lo siguiente:
 - i. El recurrente solicitó retrotraer las cosas al estado anterior a la afectación a los derechos constitucionales: (i) a un procedimiento sin dilaciones indebidas (plazo razonable); (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 (v) al principio constitucional de razonabilidad, reconocido por la jurisprudencia del Tribunal Constitucional.

Se inaplique el artículo 33 del Código Tributario y la tercera disposición complementaria transitoria del Decreto Legislativo 981, en cuanto a la aplicación de los intereses moratorios por la deuda tributaria relativa a: (i) los pagos a cuenta del impuesto a la renta del ejercicio gravable 2006; y (ii) las multas asociadas al mencionado tributo emitidas en razón de la pretendida comisión de la infracción tipificada en el numeral 1 del artículo 178 del Código Tributario; manteniéndose dicho interés únicamente al periodo de impugnación (reclamación y



TRIBUNAL CONSTITUCIONAL

EXP. N.º 01669-2019-AA/TC
LIMA
EXXONMOBIL DEL PERÚ SRL

apelación), dentro del plazo previsto en el Código Tributario [primera pretensión accesoria a la primera pretensión principal]. Se deje sin efecto el cobro, por parte de la Administración Tributaria, de los intereses moratorios derivados de la deuda tributaria relativa a: (i) los pagos a cuenta del impuesto a la renta del ejercicio gravable 2006; y (ii) las multas asociadas al mencionado tributo emitidas en razón de la pretendida comisión de la infracción tipificada en el numeral 1 del artículo 178 del Código Tributario, desde el momento en que transcurrió el plazo legal establecido en el Código Tributario [segunda pretensión accesoria a la primera pretensión principal].

Se ordene a la Administración Tributaria y/o a cualquier funcionario de esta que devuelva, de ser el caso, los importes pagados o que se paguen por intereses moratorios generados fuera del plazo legal para resolver los recursos de reclamación y apelación al interior del procedimiento contencioso tributario relativo a la deuda tributaria de: (i) los pagos a cuenta del impuesto a la renta del ejercicio gravable 2006; y (ii) las multas asociadas al mencionado tributo, calculados conforme a ley, a la fecha de su devolución efectiva [tercera pretensión accesoria a la primera pretensión principal].

- ii. Se disponga el cese a la afectación a los principios constitucionales de culpabilidad, tipicidad, razonabilidad, no confiscatoriedad, debido proceso, con motivo de la emisión y notificación de las resoluciones de multa por la supuesta comisión de infracción tipificada en el numeral 1 del artículo 178 del Código Tributario, por los pagos a cuenta del ejercicio 2006; imputando objetivamente responsabilidad tributaria sin seguir el procedimiento sancionador previo.

Se retrotraiga el estado de las cosas al momento anterior a la afectación a los derechos constitucionales por violación a los principios y derechos de razonabilidad; de petición; de propiedad y de igualdad, que se origina por la actualización irrazonable de la supuesta deuda tributaria asociada a: (a) los pagos a cuenta del impuesto a la renta del ejercicio 2006; y (b) las multas emitidas por la supuesta comisión de la infracción tipificada en el numeral 1 del artículo 178 del Código



TRIBUNAL CONSTITUCIONAL

EXP. N.º 01669-2019-AA/TC
LIMA
EXXONMOBIL DEL PERÚ SRL

Tributario, por el mencionado tributo y periodo; sobre la base de la tasa de interés moratorio.

Se ordene a la administración tributaria que calcule sobre una base de intereses razonable como es aquella relativa a la tasa de devolución de pagos indebidos que efectúa la Sunat y que en caso el juzgado estime la pretensión principal, ordene que dicho cálculo sobre la base de la tasa de interés moratorios razonable, se efectúe respecto de la deuda por interés moratorio devengada por el término legal de la resolución de las impugnaciones formuladas por la compañía, respecto de la deuda tributaria precisada anteriormente.

Se disponga 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 a: (i) los pagos a cuenta del impuesto a la renta del ejercicio 2006; y (ii) las multas emitidas por la supuesta comisión de la infracción tipificada en el numeral 1 del artículo 178 del Código Tributario por el mencionado tributo y periodo. Y que, en consecuencia, se ordene a la administración tributaria que se abstenga de exigir el pago de dichas multas 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 [primera pretensión accesoria a la segunda pretensión principal].

Se deje sin efecto cualquier acto administrativo que contenga o confirme o ponga a cobro el interés moratorio relativo: (i) los pagos a cuenta del impuesto a la renta del ejercicio 2006; y (ii) las multas emitidas por la supuesta comisión de la infracción tipificada en el numeral 1 del artículo 178 del Código Tributario, por el mencionado tributo y periodo, ordenándose a la Administración Tributaria que actualice la deuda tributaria antes anotada, 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 TIM) [segunda pretensión accesoria a la segunda pretensión principal].



TRIBUNAL CONSTITUCIONAL

EXP. N.º 01669-2019-AA/TC
LIMA
EXXONMOBIL DEL PERÚ SRL

Se deje sin efecto cualquier acto administrativo para su correcta reliquidación, en el extremo que aplica la TIM para actualizar la deuda tributaria cuestionada relativa a: (i) los pagos a cuenta del impuesto a la renta del ejercicio 2006; y ii) las multas emitidas por la supuesta comisión de la infracción tipificada en el numeral 1 del artículo 178 del Código Tributario, por el mencionado tributo y periodo, ordenando aplicarse una tasa razonable de actualización, puntualmente sobre la deuda por interés moratorio devengada por el término legal de resolución de las impugnaciones relativas al reclamo y a la apelación administrativa [tercera pretensión accesoria a la segunda pretensión principal].

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 TUE 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



TRIBUNAL CONSTITUCIONAL

EXP. N.º 01669-2019-AA/TC
LIMA
EXXONMOBIL DEL PERÚ SRL

consiguiente, debe declarar la nulidad del acto administrativo que hubiese realizado dicho inconstitucional cómputo y corregirlo. Dicho cómputo será válido sólo si la administración tributaria acredita objetivamente que el motivo del retraso fue consecuencia de la conducta de mala fe o temeraria del administrado.

Asimismo, el Poder Judicial debe ejercer control difuso contra el artículo 33 del TUO del Código Tributario, y no aplicar intereses moratorios luego de vencidos los plazos legales para resolver la demanda o los recursos impugnatorios en el proceso contencioso administrativo, a menos de que pueda objetivamente acreditarse que el motivo del retraso fue consecuencia de la conducta de mala fe o temeraria del justiciable.

Regla procesal: En el caso de los recursos de apelación interpuestos que se encuentran en trámite ante el tribunal fiscal y cuyo plazo legal para ser resueltos se haya superado, se tiene derecho a esperar la 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 las resoluciones administrativas que pretendan el cobro de las



TRIBUNAL CONSTITUCIONAL

EXP. N.º 01669-2019-AA/TC
LIMA
EXXONMOBIL DEL PERÚ SRL

deudas tributarias que incluyan intereses moratorios o que se encuentren vinculadas al cuestionamiento de la demora en la emisión de una resolución administrativa en la que se presume la aplicación de intereses moratorios luego de vencido el plazo legal para resolver dicho recurso, corresponden ser evaluadas en el proceso contencioso- administrativo, por ser dicha vía procesal igualmente satisfactoria al amparo para el análisis de este tipo de petitorio, esto de conformidad con el artículo 7.2 del Nuevo Código Procesal Constitucional.

Análisis de la controversia

4. Teniendo en cuenta las reglas del precedente constitucional antes citado y la pretensión demandada, se advierte que, en el presente caso, corresponde aplicar la regla procesal descrita, pues la parte demandante viene solicitando la inaplicación de los intereses moratorios devenidos de la deuda tributaria correspondiente al impuesto a la renta del ejercicio 2006. Razón por la cual corresponde declarar la improcedencia de la demanda.
5. A mayor abundamiento, de los actuados se ha podido apreciar que, si bien durante el trámite del recurso de reclamación no hubo demora por parte de la Administración; sin embargo, han transcurrido aproximadamente 6 años entre la fecha de interposición del recurso de apelación y la emisión de la Resolución del Tribunal Fiscal 01714-4-2018 (cfr. foja 189 del Escrito 00151-2022-ES), por la cual se aceptó el desistimiento de la actora, pues dicha impugnación data del 11 de setiembre de 2012 y la citada resolución administrativa es del 1 de marzo de 2018. Asimismo, se aprecia que la parte demandante, en fecha 15 de agosto de 2014, canceló la totalidad de la deuda tributaria impugnada ante el Tribunal Fiscal, incluyendo los intereses moratorios. 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



TRIBUNAL CONSTITUCIONAL

EXP. N.º 01669-2019-AA/TC
LIMA
EXXONMOBIL DEL PERÚ SRL

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.

7. En cuanto a que se deje sin efecto el cobro realizado por la Administración Tributaria y se proceda con la devolución de los importes pagados por conceptos de intereses moratorios generados fuera del plazo legal para resolver los medios impugnatorios al interior del procedimiento contencioso tributario y la reliquidación de la deuda tributaria que se le imputa al recurrente; también corresponde declarar la improcedencia de la demanda en aplicación del artículo 7.2 del Nuevo Código Procesal Constitucional; por cuanto el proceso contencioso-administrativo constituye la vía igualmente satisfactoria en la cual la demandante puede reclamar 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 su recurso de apelación. Sumado a ello, en cuanto a esta pretensión, la demandante tampoco 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. Respecto al cese de la afectación de sus derechos invocados con ocasión de la emisión y notificación de resoluciones de multa, sin seguir un procedimiento sancionador previo, cabe señalar que dicho tipo de pretensión no corresponde ser abordada en esta vía, sino en la del proceso contencioso-administrativo, pues este cuenta con una etapa probatoria amplia, en la cual cabe esgrimir los argumentos relacionados sobre la presunta inconstitucionalidad de la responsabilidad objetiva en materia tributaria, y podrá dilucidarse 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,



TRIBUNAL CONSTITUCIONAL

EXP. N.º 01669-2019-AA/TC
LIMA
EXXONMOBIL DEL PERÚ SRL

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 de inaplicación de los intereses moratorios.

Publíquese y notifíquese.

SS.

**MORALES SARA VIA
GUTIÉRREZ TICSE
DOMÍNGUEZ HARO
MONTEAGUDO VALDEZ
OCHOA CARDICH**

PONENTE OCHOA CARDICH



TRIBUNAL CONSTITUCIONAL

EXP. N.º 01669-2019-AA/TC
LIMA
EXXONMOBIL DEL PERÚ SRL

**FUNDAMENTO DE VOTO DEL MAGISTRADO
MONTEAGUDO VALDEZ**

Emito el presente voto, con el debido respeto por la opinión de mis colegas, con la finalidad de precisar que los efectos del pronunciamiento que se ha adoptado debe entenderse respecto de Terpel Comercial del Perú SRL, y no de Exxonmobil del Perú SRL. En efecto, advierto que, en el trámite del expediente 02482-2019-PA, la empresa Terpel Comercial del Perú SRL acreditó, de modo documentado, que actualmente ocupa la posición de Exxonmobil SRL.

Por ello, y en virtud del principio de economía procesal, considero innecesario efectuar un nuevo requerimiento a Terpel Comercial del Perú para verificar su legitimidad para participar como parte del presente proceso. En ese sentido, y expuesto lo anterior, estimo que lo finalmente decidido en este proceso debe referirse a esta empresa.

S.

MONTEAGUDO VALDEZ



TRIBUNAL CONSTITUCIONAL

EXP. N.º 01669-2019-AA/TC
LIMA
EXXONMOBIL DEL PERÚ SRL

VOTO SINGULAR DE LA MAGISTRADA PACHECO ZERGA

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

1. Considero que el proceso constitucional de amparo es la vía idónea para brindar una adecuada tutela a los derechos invocados en el caso de autos, pues lo pretendido en la demanda de amparo –esto es, el no cobro de intereses moratorios durante el tiempo en que la administración tributaria excedió los plazos legales para resolver– no podría ser atendido en sede administrativa, ya que, según el Tribunal Constitucional en la sentencia recaída en el expediente 03525-2021-PA/TC, “la administración tributaria, en razón del principio de legalidad al que se encuentra sometida, a diferencia del Poder Jurisdiccional, no tiene la competencia para ejercer *motu proprio* el control difuso de constitucionalidad de las leyes”⁷.
2. Por tales motivos, la demandante se encontraba eximida de agotar la vía previa porque no existe una vía previa que permita a la administración inaplicar normas legales, conforme al artículo 43, inciso 3, del Nuevo Código Procesal Constitucional⁸.
3. Sin perjuicio de lo indicado en los párrafos anteriores, de lo alegado por las partes y de la documentación que obra en el expediente, también se debe tener presente lo siguiente⁹:
 - El 5 de diciembre de 2011, la demandante interpuso Recurso de Reclamación contra las Resoluciones de Determinación 012-003-0026450 a 012-003-0026462 y las Resoluciones de Multa 012-002-0018891 a 012-002-0018902, alusivas al IR del ejercicio gravable del 2006
 - Con fecha 20 de agosto de 2012, la demandante fue notificada

⁷ Fundamento 66

⁸ Artículo 46, inciso 3 del anterior código

⁹ Información recopilada del escrito del procurador adjunto a cargo de los asuntos judiciales del Ministerio de Economía y Finanzas, de fecha 14 de enero de 2022, que obra en el cuadernillo del Tribunal Constitucional



TRIBUNAL CONSTITUCIONAL

EXP. N.º 01669-2019-AA/TC
LIMA
EXXONMOBIL DEL PERÚ SRL

de la Resolución de Intendencia 015-014-0010406, que resolvió declarar fundada en parte la reclamación interpuesta, así como: a) declarar la nulidad de las Resoluciones de Determinación 012-003- 0026450 y 012-003-0026459 y de las Resoluciones de Multa 012-002-0018891 y 012-002-0018899; b) confirmar la determinación y compensación de la deuda contenida en las Resoluciones de Determinación 012-003-0026451 a 012-003- 0026458 y 012-003-0026460 a 012-003-0026462; y c) proseguir con la cobranza actualizada de las Resoluciones de Multa 012-002-0018892 a 012-002-0018898 y 012-002-0018900 a 012- 002-0018902.

- La demandante al no encontrarse conforme, con fecha 11 de setiembre de 2012, interpuso Recurso de Apelación contra la Resolución de Intendencia 015-014- 0010406, en el extremo vinculado a las Resoluciones de Multa 012-002- 0018892 a 012-002-0018898 y 012-002-0018900 a 012-0020018902, emitidas por la comisión de las infracciones tipificadas por el numeral 1 de los artículos 177 y 178 del Código Tributario.
- Con fecha 14 de agosto de 2014, el contribuyente presentó ante la Mesa de Partes del Tribunal Fiscal, el desistimiento de su apelación, únicamente respecto de las Resoluciones de Multa 012-002-0018892 a 012-002-0018898, 012-002-0018900 y 012-002- 0018901. Posteriormente, con fecha 01 de marzo de 2018, el contribuyente se desistió de la apelación formulada contra la Resolución de Multa 012-0020018902.
- Finalmente, con fecha 1 de marzo de 2018, se expidió la RTF 01714-4-2018, en la que se acepta el desistimiento total de la apelación interpuesta.
- Así, se advierte que, en el presente caso, pasaron aproximadamente 6 años desde que la empresa recurrente interpuso su recurso de apelación ante el Tribunal Fiscal, sin que obtuviera respuesta de su parte. Lo que determinó que presentara posteriormente el desistimiento de su pretensión.



TRIBUNAL CONSTITUCIONAL

EXP. N.º 01669-2019-AA/TC
LIMA
EXXONMOBIL DEL PERÚ SRL

- Si bien es cierto que, tras la presentación de la demanda¹⁰, se emitió la RTF 01714-4-2018, lo cierto es que fue expedida **varios años** después de presentado el recurso de apelación y únicamente ante el desistimiento del recurrente, sin resolver su pretensión. Cabe precisar que el desistimiento únicamente opera respecto del recurso de apelación interpuesto, y de los cuestionamientos a las resoluciones de multa indicados, mas no se refiere en modo alguno a los intereses moratorios generados indebidamente.
4. Incluso en el supuesto que se considere, en principio, necesario el agotamiento de la vía previa, operaría la causal de inexigibilidad prevista en el artículo 43 inciso 4, del Nuevo Código Procesal Constitucional, pues la vía previa no se resolvió en los plazos fijados para su resolución. Tampoco cabe, consecuentemente, declarar improcedente la demanda en aplicación del artículo 7, inciso 4, del Nuevo Código Procesal Constitucional¹¹.
 5. Y es que se debe tener en cuenta que el procedimiento contencioso tributario forma una unidad con dos etapas: reclamación y apelación. En el presente caso, de acuerdo al **íter** procedimental descrito, al momento de presentarse la demanda de amparo, el procedimiento administrativo había excedido los plazos legales establecidos para resolver en las distintas instancias por reclamación y apelación, así como respecto a la expedición de la resolución de cumplimiento. Estas resoluciones fueron corregidas por el TF al detectar vacíos u omisiones en ellas, tal como se ha detallado en los fundamentos anteriores.
 6. En este punto es necesario recordar mi posición respecto a la queja prevista en el artículo 155 del Texto Único Ordenado del Código Tributario y la aplicación del silencio administrativo negativo. En relación a la queja, ésta no constituye un recurso que el administrado esté obligado a agotar, pues no se cuestiona una decisión concreta sino una conducta de la administración. Por su parte, el silencio administrativo negativo es un mecanismo optativo para el

¹⁰ Con fecha 11 de enero de 2018

¹¹ Artículos 46, inciso 4 y artículo 5. Inciso 4 del anterior código



TRIBUNAL CONSTITUCIONAL

EXP. N.º 01669-2019-AA/TC
LIMA
EXXONMOBIL DEL PERÚ SRL

administrado. Su invocación es exigible para recurrir al proceso contencioso administrativo, mas no para acudir al amparo. Sostener lo contrario, significaría vaciar de contenido el artículo 43, inciso 4, del Nuevo Código Procesal Constitucional¹² que establece como una excepción al agotamiento de la vía previa, el hecho que ésta no se resuelva en los plazos legales fijados para su resolución. Para un mayor detalle y desarrollo sobre estas figuras jurídicas, me remito a mi voto singular emitido en el expediente 03525-2021-PA/TC.

7. En cuanto al fondo del asunto, considero que la demanda debe ser estimada por las razones dadas por el Tribunal Constitucional en la referida sentencia del expediente 03525-2021-PA/TC¹³, a la que me remito y aquí sólo cito en los párrafos siguientes:

“A la luz de lo expuesto supra, autorizar legalmente el cobro de intereses moratorios una vez vencido el plazo legal para resolver un recurso es violatorio del derecho de petición y del derecho de propiedad, y resulta cualitativamente confiscatorio, a menos que tal vencimiento pueda ser atribuido a la responsabilidad del administrado.

En efecto, si en razón de lo previsto por una ley, como resultado de la interposición de un recurso impugnatorio administrativo, el administrado se ve perjudicado por el retraso más allá del plazo legal para resolverlo, y dicho retraso no es su responsabilidad, entonces, dicha ley viola su derecho de petición; y si dicho perjuicio se manifiesta bajo la forma del cobro de una deuda tributaria, este deviene en cualitativamente confiscatorio y, por ende, en violatorio del derecho a la propiedad”¹⁴.

“[...] 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

¹² Artículo 46, inciso 4 del anterior código

¹³ Publicada en el diario oficial *El Peruano* el 11 de febrero de 2023

¹⁴ Fundamento 50



TRIBUNAL CONSTITUCIONAL

EXP. N.º 01669-2019-AA/TC
LIMA
EXXONMOBIL DEL PERÚ SRL

contenido constitucionalmente protegido de los derechos fundamentales de petición y de propiedad”¹⁵.

“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”¹⁶.

8. Por tanto, en virtud de las razones arriba expuestas y teniendo en cuenta el desarrollo del procedimiento contencioso tributario descrito en el fundamento 3 del presente voto singular, el cobro de intereses moratorios durante el tiempo en que la administración tributaria excedió el plazo legal para resolver, sin culpa del administrado, vulnera los derechos de petición y de propiedad.
9. De otro lado, en relación a la pretensión consistente que no se le impongan multas a consecuencia de la imputación de responsabilidad objetiva sin seguir el procedimiento sancionador previo, se debe tener presente lo siguiente:
 - Según el artículo 248, inciso 10 del TUO de la Ley 27444, ley del procedimiento administrativo general¹⁷, la responsabilidad administrativa es subjetiva, salvo los casos en que por ley o decreto legislativo se disponga la responsabilidad administrativa objetiva.
 - En el artículo 171 del TUO del Código Tributario se establece que la administración tributaria ejercerá su facultad de imponer sanciones de acuerdo con los principios de legalidad, tipicidad, *non bis in ídem*, proporcionalidad, no concurrencia de

¹⁵ Fundamento 52

¹⁶ Fundamento 59

¹⁷ Artículo 230, inciso 10 de la Ley 27444



TRIBUNAL CONSTITUCIONAL

EXP. N.º 01669-2019-AA/TC
LIMA
EXXONMOBIL DEL PERÚ SRL

infracciones y **otros principios aplicables.**

- En el artículo 178, inciso 1 del TUO del Código Tributario, en su versión vigente cuando se impuso la multa a la actora¹⁸, prescribía que:

Constituyen infracciones relacionadas con el cumplimiento de obligaciones tributarias:

No incluir en las declaraciones ingresos y/o remuneraciones y/o retribuciones y/o rentas y/o patrimonio y/o actos gravados y/o tributos retenidos o percibidos, y/o aplicar tasas o porcentajes o coeficientes distintos a los que les corresponde en la determinación de los pagos a cuenta o anticipos, o declarar cifras o datos falsos u omitir circunstancias en las declaraciones, que influyan en la determinación de la obligación tributaria; y/o que generen aumentos indebidos de saldos o pérdidas tributarias o créditos a favor del deudor tributario y/o que generen la obtención indebida de Notas de Crédito Negociables u otros valores similares.

- Nótese que el citado artículo 178, inciso 1 del TUO del Código Tributario no exige exija dolo o culpa. Basta la constatación del hecho. En todo caso, la multa puede ser cuestionada en el procedimiento contencioso tributario, garantizándose el derecho de defensa del contribuyente y, al poder reclamar y apelar, la pluralidad de instancias en sede administrativa.
 - Además, el art. 165 del TUO del Código Tributario establece que la infracción será determinada en forma objetiva. Esto excluye el análisis del dolo o la culpa.
 - En conclusión, este extremo es infundado.
10. Por otro lado, respecto a la pretensión consistente en que se recalculé la deuda tributaria sobre la base de la tasa de devolución de pagos indebidos que efectúa la Superintendencia Nacional de Aduanas y Administración Tributaria (Sunat), corresponde ser tramitada en la vía contenciosa-administrativa. Pues, allí cabe discutir, con base en criterios técnicos, si la tasa cuestionada es razonable o no para el caso en concreto. Este extremo es

¹⁸ La versión actual, es, en lo que al presente análisis importa, similar.



TRIBUNAL CONSTITUCIONAL

EXP. N.º 01669-2019-AA/TC
LIMA
EXXONMOBIL DEL PERÚ SRL

improcedente.

11. Finalmente, al estimarse parcialmente la demanda cabe imponer a los demandados el pago de los costos procesales, de conformidad con el artículo 28 del Nuevo Código Procesal Constitucional¹⁹.

Por estas consideraciones, mi voto es por:

1. Declarar **FUNDADA en parte** la demanda.
2. **DISPONER** que la Sunat efectúe el cálculo de los intereses moratorios sin aplicar la regla del cobro de intereses moratorios durante el tiempo en exceso que, respecto del plazo legal establecido, tomó la administración tributaria para resolver los medios impugnatorios planteados por la recurrente.
3. Declarar **INFUNDADA** la pretensión consiste en que no se le impongan multas a consecuencia de la imputación de responsabilidad objetiva sin seguir el procedimiento sancionador previo.
4. Declarar **IMPROCEDENTE** la demanda en el extremo relativo a que se recalcule la deuda tributaria sobre la base de la tasa de devolución de pagos indebidos que efectúa la Sunat.
5. **ORDENAR** el pago de costos procesales, cuya liquidación se efectuará en ejecución de sentencia.

S.

PACHECO ZERGA

¹⁹ Artículo 56 del anterior código