



TRIBUNAL CONSTITUCIONAL

**Pleno. Sentencia 466/2023**

EXP. N.º 04628-2019-AA/TC  
LIMA  
KS DEPOR S.A.

### **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 y Ochoa Cardich han emitido la presente sentencia. La magistrada Pacheco Zerga (vicepresidenta), emitió voto singular que se agrega. Los magistrados intervinientes firman digitalmente en señal de conformidad con lo votado.

#### **ASUNTO**

Recurso de agravio constitucional interpuesto por KS Depor S.A. contra la Resolución 3, de fojas 185, de fecha 23 de mayo de 2019, expedida por la Primera Sala Constitucional de la Corte Superior de Justicia de Lima, que declaró improcedente *in limine* la demanda de autos.

#### **ANTECEDENTES**

Con fecha 2 de agosto de 2017 [cfr. fojas 64], KS Depor S.A. interpone demanda de amparo –subsanaada mediante escrito de fecha 15 de diciembre de 2017 [cfr. fojas 133]– contra el Tribunal Fiscal y la Superintendencia Nacional de Administración Tributaria (Sunat), con el debido emplazamiento al procurador público encargado de los Asuntos Judiciales del Ministerio de Economía y Finanzas. Solicita que se ordene a la Sunat realice el cálculo de los intereses moratorios pagados por las deudas contenidas en la Resolución del Tribunal Fiscal 02218-5-2016, sin aplicar la regla de cobro de intereses durante la etapa de impugnación administrativa contenida en el artículo 6 del Decreto Legislativo 981, más los costos del proceso. Accesoriamente solicita que se ordene a la Administración tributaria la restitución de los montos pagados, más los intereses que correspondan, de conformidad con el Código Tributario. Denuncia la vulneración de su derecho al debido procedimiento en sede administrativa y del principio de razonabilidad.

El Decimoprimer Juzgado Constitucional Subespecializado en temas Tributarios y Aduaneros e Indecopi de Lima, mediante Resolución 2, de



## TRIBUNAL CONSTITUCIONAL

EXP. N.º 04628-2019-AA/TC  
LIMA  
KS DEPOR S.A.

fecha 15 de enero de 2018 [cfr. fojas 136], declara improcedente *in limine* la demanda de amparo, por considerar que ha vencido el plazo de 60 días para presentarla, de conformidad con el artículo 44 del Código Procesal Constitucional del 2004.

La Primera Sala Constitucional de la Corte Superior de Justicia de Lima, mediante Resolución 3, de fecha 23 de mayo de 2019 [cfr. fojas 185], confirma la resolución apelada, por considerar que la demanda fue presentada extemporáneamente, pues desde el 28 de junio de 2016 (día siguiente del depósito de la resolución de ejecución coactiva en el buzón electrónico) hasta la presentación de la demanda ha transcurrido en exceso el plazo de prescripción.

Con fecha 9 de julio de 2019 [cfr. fojas 193], la recurrente interpone recurso de agravio constitucional contra la sentencia de segundo grado. A través de la Resolución 4, de fecha 1 de agosto de 2019 (f. 202), se concedió el referido recurso.

Mediante auto de fecha 3 de febrero de 2022, se admite a trámite la presente demanda de amparo en sede del Tribunal Constitucional, y se confiere a las partes emplazadas un plazo de diez (10) días hábiles para que, en ejercicio de su derecho de defensa, aleguen lo que juzguen pertinente.

Mediante escrito de fecha 10 de mayo de 2022 (Escrito 002409-22-ES), la Procuraduría Pública de la Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria (Sunat) deduce las excepciones de prescripción y de falta de agotamiento de la vía previa. Asimismo, contesta la demanda sosteniendo que ha acaecido la sustracción de la materia debido al pago de la deuda tributaria; de igual manera, señala que existe por parte de la recurrente un acogimiento al fraccionamiento como forma de pago de la deuda tributaria, lo que incluye los intereses moratorios, cuya prohibición de cobro se pretende en la demanda. Añade que la presente controversia puede dilucidarse en el proceso contencioso administrativo. Finalmente, refiere que la recurrente consintió la demora al no utilizar los mecanismos previstos por nuestra legislación para evitar la demora, como lo es la interposición del recurso de queja.



## TRIBUNAL CONSTITUCIONAL

EXP. N.º 04628-2019-AA/TC  
LIMA  
KS DEPOR S.A.

De igual manera, mediante escrito de fecha 11 de mayo de 2022 (Escrito 02447-22-ES), la Procuraduría Pública a cargo de los Asuntos Judiciales del Ministerio de Economía y Finanzas (MEF), en representación del Tribunal Fiscal (TF) contesta la demanda expresando que la misma debe declararse improcedente, pues no existe afectación ni amenaza que sustente la pretensión de la demandante, debido a que, en la actualidad, se encuentra pendiente de resolver la demanda contencioso-administrativa interpuesta por la recurrente, por lo que la deuda tributaria no ha sido determinada de manera definitiva. Asimismo, afirma que el proceso contencioso-administrativo se constituye como una vía igualmente satisfactoria en el cual se puede dilucidar la presente controversia.

### FUNDAMENTOS

#### Delimitación del petitorio

1. La parte demandante solicita que se ordene a la Sunat que realice el cálculo de los intereses moratorios pagados por las deudas contenidas en la Resolución del Tribunal Fiscal 02218-5-2016, sin aplicar la regla de cobro de intereses durante la etapa de impugnación administrativa contenida en el artículo 6 del Decreto Legislativo 981, más los costos del proceso. Accesoriamente, solicita la restitución de los montos pagados por dicho concepto, más los intereses respectivos.

#### 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



## TRIBUNAL CONSTITUCIONAL

EXP. N.º 04628-2019-AA/TC  
LIMA  
KS DEPOR S.A.

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

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



## TRIBUNAL CONSTITUCIONAL

EXP. N.º 04628-2019-AA/TC  
LIMA  
KS DEPOR S.A.

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, 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, 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, inciso 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 antes descrita, pues la parte demandante viene solicitando la inaplicación de los intereses moratorios devenidos de la deuda tributaria correspondiente al ejercicio 2008 y su correspondiente multa. Razón por la cual, corresponde declarar la improcedencia de la demanda.
5. A mayor abundamiento, de los actuados se aprecia que la Resolución del Tribunal Fiscal N.º 02218-5-2016 [cfr. fojas 9], que resolvió la apelación interpuesta contra la Resolución de Intendencia N.º 1150140001518, de fecha 31 de mayo de 2012 [cfr. fojas 80] –por medio de la cual, la Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria, declaró infundada la reclamación interpuesta contra las Resoluciones de Determinación N.º 112-003-0007310 a 112-003-0007322 y 112-003-0007326 y las Resoluciones de Multa N.º 112-002-0007221 a 112-002-0007245, giradas por el Impuesto general a las



## TRIBUNAL CONSTITUCIONAL

EXP. N.º 04628-2019-AA/TC  
LIMA  
KS DEPOR S.A.

Ventas de los periodos enero a diciembre de 2008, Tasa adicional del 4.1% del impuesto a la renta de diciembre de 2008 y por las infracciones tipificadas en el numeral 1 del artículo 178 del Código Tributario y el inciso 1 del numeral 12.2 del Decreto Legislativo 940– fue emitida el 4 de marzo de 2016. Es decir, el Tribunal Fiscal resolvió la apelación excediendo sus plazos máximos de resolución en más de dos años y 9 meses. Tales hechos deben ser valorados por el juez del proceso contencioso en su oportunidad.

6. Corresponde, entonces, 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.
7. Por último, en cuanto a la devolución de los importes pagados en exceso por conceptos de intereses moratorios generados fuera del plazo legal para resolver los recursos impugnatorios al interior del procedimiento contencioso-tributario, también corresponde declarar la improcedencia de la demanda, en aplicación del artículo 7, inciso 2 del Nuevo Código Procesal Constitucional, dado 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.



**TRIBUNAL CONSTITUCIONAL**

EXP. N.º 04628-2019-AA/TC  
LIMA  
KS DEPOR S.A.

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

Publíquese y notifíquese.

SS.

**MORALES SARAVIA  
GUTIÉRREZ TICSE  
DOMÍNGUEZ HARO  
MONTEAGUDO VALDEZ  
OCHOA CARDICH**

**PONENTE DOMÍNGUEZ HARO**



TRIBUNAL CONSTITUCIONAL

EXP. N.º 04628-2019-AA/TC  
LIMA  
KS DEPOR S.A.

### 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”<sup>1</sup>.
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 Constitucional<sup>2</sup>.
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 siguiente:
  - El 10 de febrero de 2012, la administrada interpuso recurso de reclamación contra las resoluciones de determinación (RD) 112-003-0007310 a 112-003-0007322 y 112-003-007326 y las resoluciones de multa (RM) 112-002-0006221 a 112-002-0007245, alusivas al Impuesto General a las Ventas (IGV) y al Impuesto a la Renta (IR) de 2008; así como a la tasa adicional del 4.1% del IR de diciembre de 2008.

---

<sup>1</sup> Fundamento 66

<sup>2</sup> Artículo 46, inciso 3 del anterior código





TRIBUNAL CONSTITUCIONAL

EXP. N.º 04628-2019-AA/TC  
LIMA  
KS DEPOR S.A.

- Tal recurso fue desestimado mediante Resolución de Intendencia (RI) 1150140001518/Sunat, de 31 de mayo de 2012, notificada el 6 de junio de 2012. Apelada dicha RI, el expediente administrativo ingresó al Tribunal Fiscal (TF) el 24 de julio de 2012<sup>3</sup>. La apelación fue resuelta a través de la Resolución del TF 02218-5-2016, de 4 de marzo de 2016<sup>4</sup>, en la que se revocó la RI en un extremo, confirmándose en otro.
  - En cumplimiento de la RTF, se emitió la RI 1150150000273/Sunat, de 13 de julio de 2016<sup>5</sup>, notificada el 22 de julio de 2016.
  - Respecto a los valores confirmados en la RTF 02218-5-2016, se expidió la Resolución de Ejecución Coactiva (REC) 111-006-0022585, de 27 de junio de 2016<sup>6</sup> que inició el procedimiento de ejecución coactiva y requirió a la contribuyente el pago de una deuda ascendente a S/2'307,394 en un plazo de 7 días hábiles, bajo apercibimiento de trabarse las medidas cautelares previstas en la ley.
  - Frente al inicio de la cobranza coactiva, la administrada pagó parte del monto exigido en 2016 y se acogió a un fraccionamiento respecto a la diferencia<sup>7</sup>.
4. En síntesis, se advierte que, al momento de la presentación de la presente demanda de amparo, el procedimiento contencioso tributario había concluido, respecto de los valores confirmados en la RTF 02218-5-2016 y se había iniciado la cobranza coactiva de la deuda, exigiéndole a la administrada el pago en un plazo de 7 días hábiles, bajo apercibimiento de imponerse una serie de medidas cautelares respecto a su patrimonio.
5. Es en ese contexto que se produce el pago de parte de la deuda, estando otra en un procedimiento de pago fraccionado. Si bien es

---

<sup>3</sup> Folio 128

<sup>4</sup> Folio 9

<sup>5</sup> Según lo informado por la Sunat en la contestación de la demanda

<sup>6</sup> Folio 129

<sup>7</sup> Según información proporcionada por la Sunat en su contestación de la demanda



TRIBUNAL CONSTITUCIONAL

EXP. N.º 04628-2019-AA/TC  
LIMA  
KS DEPOR S.A.

cierto, este presunto pago podría llevar a afirmar que a la presentación de la demanda resultaba aplicable la causal de improcedencia contenida en el artículo 5, inciso 5 del Código Procesal Constitucional entonces vigente que regulaba la sustracción de la materia antes de la presentación de la demanda, debe señalarse lo siguiente: a) esta causal de improcedencia ya no está prevista en el Nuevo Código Procesal Constitucional el mismo que es de aplicación inmediata, conforme a su Primera Disposición Complementaria Final; y, b) si bien es cierto puede hacerse extensiva la figura de la sustracción de la materia producida tras la presentación de la demanda; en una interpretación a *contrario sensu* del segundo párrafo del artículo 1 del Nuevo Código Procesal Constitucional<sup>8</sup>, también es cierto que esta no es una conclusión inexorable, pues el citado artículo 1, habilita al juez constitucional, atendiendo al agravio producido, a pronunciarse sobre el fondo del asunto y, eventualmente, estimar la demanda.

6. En cualquier caso, no debe perderse de vista que el cobro de la deuda tributaria en el marco de un procedimiento coactivo, significa la concreción de la amenaza de vulneración y, por lo tanto, abre las puertas del proceso de amparo para analizar si corresponde o no la restitución de lo indebidamente cobrado.
7. 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 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 Constitucional<sup>9</sup> que establece como una

---

<sup>8</sup> También segundo párrafo del artículo 1 del anterior código, vigente cuando se interpuso la demanda

<sup>9</sup> Artículo 46, inciso 4 del anterior código



TRIBUNAL CONSTITUCIONAL

EXP. N.º 04628-2019-AA/TC  
LIMA  
KS DEPOR S.A.

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.

8. De otro lado, respecto a lo afirmado por la Sunat en su contestación de la demanda en el sentido que la actora pidió la nulidad de la RTF 02218-5-2016, a través de una demanda contencioso administrativa; se debe señalar que, en efecto, conforme se advierte de la copia de la citada demanda<sup>10</sup>, la demandante pidió la nulidad de la citada RTF. Sin embargo, dentro de sus pretensiones no figura, específicamente la inaplicación del artículo 33 del TUO del Código Tributario, en lo referido al cobro de intereses moratorios una vez vencido el plazo legal para resolver impugnaciones en sede administrativa.
9. Se advierte que en la demanda contencioso administrativa se invoca la correcta interpretación y aplicación de las disposiciones normativas referidas a la determinación de la obligación tributaria, mientras que la demanda de amparo se plantea en defensa del derecho de propiedad y de los principios de razonabilidad y proporcionalidad, **estrictamente respecto a los intereses moratorios generados vencidos los plazos legales para resolver impugnaciones en sede administrativa.**
10. Esta distinción es importante porque en este proceso constitucional no se discute en el monto del tributo en sí. En este proceso se discute si el exceso de plazo para resolver, el cual incrementa los intereses moratorios, vulnera los derechos fundamentales a la propiedad y de petición.
11. Por tanto, el mencionado proceso contencioso administrativo no puede considerarse una vía paralela al amparo de autos. De otro lado, tampoco se advierte que exista litispendencia respecto a la interposición de otro proceso constitucional sobre la misma materia del presente proceso de amparo.

---

<sup>10</sup> Anexada por la Sunat en su contestación de la demanda, que obra en el cuaderno del Tribunal Constitucional



**TRIBUNAL CONSTITUCIONAL**

EXP. N.º 04628-2019-AA/TC  
LIMA  
KS DEPOR S.A.

12. En consecuencia, no corresponde desestimar la demanda en aplicación de los artículos 7, incisos 3 y 5 del Nuevo Código Procesal Constitucional<sup>11</sup>.
13. En relación a la eventualidad de la ocurrencia de un supuesto de prescripción, se debe señalar que la demandante cuestiona los cobros efectuados por la Sunat, pues, a su juicio, estos pagos tienen un sustento irrazonable en lo referido a los intereses moratorios devengados durante el tiempo que, más allá del plazo legal, tomó la administración tributaria en resolver sus recursos en sede administrativa.
14. Dicha merma en su patrimonio se ha producido persiste y justamente es objeto de reclamo a través de la presente demanda de amparo, de lo que se colige una presunta vulneración continua al derecho de propiedad de la recurrente. Es más, se colige de lo expresado por la Sunat que los pagos se siguen efectuado en aplicación de un fraccionamiento.
15. Así, resulta de aplicación la regla 3 contenida en el artículo 45 del Nuevo Código Procesal Constitucional<sup>12</sup> según la cual: “si los actos que constituyen la afectación son continuados, el plazo se computa desde la fecha en que haya cesado totalmente su ejecución”. Contrario sensu, si, como se detalla en la presente sentencia, la afectación al patrimonio persiste, no opera el inicio del cómputo del plazo prescriptorio.
16. 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/TC<sup>13</sup>, a la que me remito y aquí sólo cito en los párrafos siguientes:

---

<sup>11</sup> Artículos 5, incisos 3 y 5 del anterior código

<sup>12</sup> Regla 3 del artículo 44 del anterior código

<sup>13</sup> Publicada en el diario oficial *El Peruano* el 11 de febrero de 2023



## TRIBUNAL CONSTITUCIONAL

EXP. N.º 04628-2019-AA/TC  
LIMA  
KS DEPOR S.A.

“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”<sup>14</sup>.

“[...] lo cierto es que, respecto de las deudas tributarias y de los recursos interpuestos con anterioridad a las reformas de los años 2014 y 2016, el tribunal fiscal ha computado los intereses moratorios incluso luego de vencido el plazo legal para resolver el recurso de apelación. Tal proceder es manifiestamente inconstitucional, puesto que, tal como se ha argumentado, la imposibilidad de aplicar tales intereses luego de cumplido el plazo legal, no es consecuencia de lo que pueda o no establecer la ley, sino de las exigencias provenientes directamente del contenido constitucionalmente protegido de los derechos fundamentales de petición y de propiedad”<sup>15</sup>.

“No obstante, es evidente que permitir que se cobren intereses moratorios hasta que se resuelva en definitiva el procedimiento tributario, con prescindencia de que se haya superado el plazo legal, se convierte en un incentivo indebido para no resolver dentro de dicho plazo y hacerlo más bien en un tiempo exageradamente dilatado, pues mientras mayor sea la demora, más se incrementará la deuda tributaria. Es evidente que dicho escenario se encuentra reñido con los valores constitucionales tributarios y, en particular, con los derechos fundamentales de petición y de propiedad. El contribuyente en ningún caso debe verse perjudicado como consecuencia del incumplimiento de la ley, cuando este es ajeno a su responsabilidad”<sup>16</sup>.

---

<sup>14</sup> Fundamento 50

<sup>15</sup> Fundamento 52

<sup>16</sup> Fundamento 59



**TRIBUNAL CONSTITUCIONAL**

EXP. N.º 04628-2019-AA/TC  
LIMA  
KS DEPOR S.A.

17. Por tanto, en virtud de las razones arriba expuestas y teniendo el cuante 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.
18. Finalmente, cabe imponer a los demandados el pago de los costos procesales, de conformidad con el artículo 28 del Nuevo Código Procesal Constitucional.

Por estas consideraciones, mi voto es por:

1. Declarar **INFUNDADAS** las excepciones falta de agotamiento de la vía previa y de prescripción.
2. Declarar **FUNDADA** la demanda.
3. **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, devolviendo el monto cancelado en exceso por la demandante.
4. **ORDENAR** a la parte demandada el pago de costos procesales, cuya liquidación se efectuará en ejecución de sentencia.

S.

**PACHECO ZERGA**