



TRIBUNAL CONSTITUCIONAL

Sala Segunda. Sentencia 107/2025

EXP. N.º 03536-2023-PA/TC
LIMA
STAR UP S.A.

SENTENCIA DEL TRIBUNAL CONSTITUCIONAL

En Lima, a los 24 días del mes de febrero de 2025, la Sala Segunda del Tribunal Constitucional, integrada por los magistrados Domínguez Haro, Gutiérrez Ticse y Ochoa Cardich, ha emitido la presente sentencia. Los magistrados intervinientes firman digitalmente en señal de conformidad con lo votado.

ASUNTO

Recurso de agravio constitucional interpuesto por don Ricardo Geldres Campos, abogado de STAR UP S.A., contra la Resolución 5, de fecha 13 de junio de 2023¹, expedida por la Tercera Sala Constitucional de la Corte Superior de Justicia de Lima, que confirmó la apelada y declaró improcedente la demanda de amparo.



ANTECEDENTES

Con fecha 4 de enero de 2022, don Carlos Alberto Martín Carmona Aguilar, en su condición de gerente general de STAR UP S.A., interpuso demanda de amparo contra la Superintendencia Nacional de Aduanas y Administración Tributaria (Sunat) —con emplazamiento a su procurador público— y el Tribunal Fiscal². Solicitó lo siguiente:

- a) Que se declare inaplicable a su caso del numeral 2, literal a), del artículo 46 del Código Tributario aprobado con el Decreto Supremo 133-2013-EF y se disponga que la suspensión de la prescripción para exigir el pago de la deuda tributaria no procede durante todo el procedimiento contencioso-tributario, sino solo durante el plazo legal que el Tribunal Fiscal tuvo para resolver el recurso de apelación interpuesto en el proceso recaído en el Expediente 14016-2015 (pretensión principal).
- b) Que se declare la prescripción tributaria de la deuda relativa al impuesto a la renta (IR) correspondiente al ejercicio 2011, así como la multa asociada por la presunta comisión de la infracción tipificada en el numeral 1 del artículo 178 del Código Tributario (pretensión accesoria).
- c) Que se declaren nulas la Resolución del Tribunal Fiscal 08485-4-2021, la Resolución de Intendencia 0150140012003, del 31 de julio

¹ Foja 642.

² Foja 28.



TRIBUNAL CONSTITUCIONAL

EXP. N.º 03536-2023-PA/TC
LIMA
STAR UP S.A.

de 2015; las Resoluciones de Determinación 012-003-0057026 a 012-003-0057037, giradas por el IR del ejercicio 2011, y la tasa adicional del IR de febrero a diciembre de 2011; y de la Resolución de Multa 012-002-0025723, por la infracción tipificada en el numeral 1 del artículo 178 del Código Tributario.

Señaló que el 21 de enero de 2014 se le comunicó el inicio de un proceso de fiscalización de IR del periodo 2011, por el cual se emitieron resoluciones de determinación y multa que fueron cuestionadas en sede administrativa. Así, el 31 de julio de 2015, se dictó la Resolución de Intendencia 0150140012003, que declaró infundada su reclamación, ante lo cual presentó un recurso de apelación que fue resuelto por el Tribunal Fiscal con la RTF 8457-1-2021, notificada prácticamente seis años después. Refirió que, de acuerdo a un pronunciamiento emitido por el Tribunal Constitucional (Sentencia 998/2020, recaída en el Expediente 02051-2016-PA/TC), la suspensión del cómputo del plazo de prescripción solo puede aplicarse durante el lapso en que la Sunat y el Tribunal Fiscal deben legalmente resolver los recursos correspondientes, razón por la cual, en su caso, ha prescrito la facultad de cobro de la Administración tributaria, ya que el citado tribunal ha demorado en resolver su caso más de cinco años. También indicó que dicha demora le ha ocasionado perjuicio debido a la generación de intereses moratorios. Preciso que, como consecuencia de la inaplicación del numeral 2, literal a), del artículo 46 del Código Tributario, debe declararse la prescripción de la deuda relativa al IR del año 2011. Alegó la contravención de los principios de seguridad jurídica y de proscripción del abuso del derecho.

El Décimo Primer Juzgado Constitucional Subespecializado en Asuntos Tributarios, Aduaneros e INDECOPI de Lima, mediante Resolución 1, de fecha 13 de abril de 2022³, admitió a trámite la demanda.

Mediante escrito de fecha 20 de mayo de 2022, el procurador adjunto de la Sunat se apersonó al proceso y delegó representación⁴. Posteriormente, con escrito de fecha 3 de junio de 2022, el abogado representante de la citada Procuraduría dedujo las excepciones de litispendencia y falta de agotamiento de la vía previa; asimismo, contestó la demanda⁵ solicitando que sea declarada improcedente o infundada. Adujo que la accionante no ha cumplido con agotar la vía administrativa respecto a los valores que se emitieron en el proceso de fiscalización del IR del año 2011; que no planteó la prescripción ante la Administración tributaria ni como acción ni como excepción; que la

³ Foja 55.

⁴ Foja 63.

⁵ Foja 96.



TRIBUNAL CONSTITUCIONAL

EXP. N.º 03536-2023-PA/TC
LIMA
STAR UP S.A.

actora nunca se acogió al silencio administrativo negativo para tutelar su derecho al plazo razonable, y que, en lugar de ello, decidió esperar a que el Tribunal Fiscal resolviera su recurso de apelación, ya que esa demora le resultaba conveniente, toda vez que dicha deuda no podía ser cobrada coactivamente.

Mediante escrito de fecha 8 de junio de 2022, el procurador adjunto del Ministerio de Economía y Finanzas dedujo la excepción de litispendencia y contestó la demanda⁶ solicitando que sea declarada improcedente o infundada. Alegó que, en el presente caso, el proceso contencioso-administrativo es una vía igualmente satisfactoria para la evaluación de las pretensiones planteadas; que no se ha producido una dilación indebida en la resolución del recurso de apelación por parte del Tribunal Fiscal, ya que dicho órgano desarrolla una labor compleja que implica un análisis minucioso de la normativa tributaria; que la modificación del artículo 46 del Código Tributario realizada con el Decreto Legislativo 1311 se aplica a las reclamaciones interpuestas a partir de su entrada en vigor (31 de diciembre de 2016) y que teniendo en cuenta que tanto la reclamación como la apelación fueron interpuestas el 2015 dicha modificación no le resulta aplicable a la actora.

El Décimo Primer Juzgado Constitucional Subespecializado en Asuntos Tributarios, Aduaneros e INDECOPI de Lima, mediante Resolución 3, de fecha 27 de octubre de 2022⁷, declaró improcedente la demanda, al considerar que el demandante ha recurrido previamente a otro proceso judicial para pedir la tutela de sus derechos.

La Sala Superior revisora, mediante Resolución 5, de fecha 13 de junio de 2023⁸, confirmó la apelada, al considerar que tanto en el presente proceso de amparo como en el proceso contencioso-administrativo seguido en el Expediente 00205-2022-0-1801-JR-CA-18 el asunto controvertido es sustancialmente el mismo, por lo que la resolución apelada se encuentra arreglada a derecho.

FUNDAMENTOS

Delimitación del petitorio

1. La empresa demandante solicitó lo siguiente:

⁶ Foja 70.

⁷ Foja 587.

⁸ Foja 642.



TRIBUNAL CONSTITUCIONAL

EXP. N.º 03536-2023-PA/TC
LIMA
STAR UP S.A.

- a) Que se declare inaplicable a su caso el numeral 2, literal a), del artículo 46 del Código Tributario aprobado con el Decreto Supremo 133-2013-EF y se disponga que la suspensión de la prescripción para exigir el pago de la deuda tributaria no procede durante todo el procedimiento contencioso-tributario, sino solo durante el plazo legal que el Tribunal Fiscal tuvo para resolver el recurso de apelación interpuesto en el proceso recaído en el Expediente 14016-2015 (pretensión principal).
 - b) Que se declare la prescripción tributaria de la deuda relativa al impuesto a la renta (IR) correspondiente al ejercicio 2011, así como la multa asociada por la presunta comisión de la infracción tipificada en el numeral 1 del artículo 178 del Código Tributario (pretensión accesoria).
 - c) Que se declaren nulas la Resolución del Tribunal Fiscal 08485-4-2021, la Resolución de Intendencia 0150140012003, del 31 de julio de 2015; las Resoluciones de Determinación 012-003-0057026-012-003-0057037, giradas por el IR del ejercicio 2011; la tasa adicional del IR de febrero a diciembre de 2011, y la Resolución de Multa 012-002-0025723, por la infracción tipificada en el numeral 1 del artículo 178 del Código Tributario.
2. Cabe precisar que si bien, como parte de su petitorio, la accionante solicita la nulidad de la Resolución del Tribunal Fiscal 08485-4-2021, en autos obra una copia de la Resolución del Tribunal Fiscal 08457-1-2021⁹, recaída en el Expediente 14016-2015, que coincide con el número del caso referido en la demanda. Siendo esto así, este Tribunal entiende que, en este extremo, lo que se plantea es la nulidad de esta resolución administrativa.

Análisis de la controversia

3. Conforme se observa de autos, la Resolución del Tribunal Fiscal 08457-1-2021, de fecha 24 de setiembre de 2021¹⁰, confirmó parcialmente la Resolución de Intendencia 0150140012003, expedida por la Intendencia de Principales Contribuyentes Nacionales de Sunat, la cual, en su momento, fue apelada en el extremo que declaró infundada la reclamación contra las Resoluciones de Determinación 012-003-0057026-012-003-0057037, giradas por el IR del ejercicio 2011, y la tasa

⁹ Foja 206.

¹⁰ Foja 206.



TRIBUNAL CONSTITUCIONAL

EXP. N.º 03536-2023-PA/TC
LIMA
STAR UP S.A.

adicional del IR de febrero a diciembre de 2011, así como la Resolución de Multa 012-002-0025723¹¹. Estos actos son consecuencia de la fiscalización seguida contra la demandante en torno al IR del ejercicio 2011, deuda tributaria cuya prescripción el actor pretende que se declare como consecuencia de la inaplicación del numeral 2 literal a) del artículo 46 del Código Tributario¹².

4. Al respecto, conviene recordar que el actual diseño de residualidad de los procesos constitucionales exige en el análisis de la evaluación de causas verificar que no existan vías procesales igualmente satisfactorias que permitan la revisión de las pretensiones que se presenten en sede constitucional, de conformidad con lo dispuesto por el artículo 7, inciso 2, del Nuevo Código Procesal Constitucional y el desarrollo de dicha causal en la sentencia recaída en el Expediente 02383-2013-PA/TC. Cabe tener presente que el primer nivel de protección de los derechos fundamentales les corresponde a los jueces del Poder Judicial a través de los procesos judiciales ordinarios, por mandato del artículo 138 de la Constitución, ya que ellos también imparten justicia con arreglo a la Constitución y las leyes, garantizando una adecuada protección de los derechos y libertades allí reconocidos. Sostener lo contrario significaría afirmar que el amparo es el único medio para salvaguardar los derechos fundamentales a pesar de que a través de otros procesos judiciales también es posible obtener la misma tutela.

5. En esa línea, esta Sala del Tribunal Constitucional estima que la presente controversia debe ser ventilada en el proceso contencioso-administrativo, vía idónea donde se puede evaluar si la Resolución del Tribunal Fiscal 08457-1-2021 ha sido adecuadamente emitida, ya que, conforme al artículo 5, inciso 1, de la Ley 27584, en este proceso ordinario se puede plantear la declaratoria de nulidad de actos administrativos, tanto es así que la empresa accionante, días después de la interposición de su demanda de amparo, ha seguido dicho proceso judicial ordinario con el Expediente 00205-2022-0-1801-JR-CA-18, y que se ha admitido su demanda mediante Resolución 3, de fecha 7 de marzo de 2022¹³; asimismo, se declaró saneado el proceso con la Resolución 5, de fecha 29 de marzo de 2022¹⁴, y la existencia de una relación procesal válida. Cabe precisar que en esta última resolución se ha fijado, como puntos controvertidos, determinar la nulidad de los actos emitidos en el proceso

¹¹ Cfr. punto VISTA de foja 206.

¹² Cfr. Foja 50.

¹³ Foja 275.

¹⁴ Foja 500.



TRIBUNAL CONSTITUCIONAL

EXP. N.º 03536-2023-PA/TC
LIMA
STAR UP S.A.

contencioso-tributario que también cuestiona en el caso de autos, invocando la prescripción de la acción de cobro de la deuda tributaria del IR del ejercicio 2011.

6. También se debe añadir que, en el proceso contencioso-administrativo, el órgano jurisdiccional está facultado para aplicar el control difuso de constitucionalidad, de acuerdo a lo previsto en el artículo 7 de la Ley 27584. En ese marco, dicha vía procesal también resulta idónea para que el juez pueda evaluar, de corresponder, la inaplicación del extremo cuestionado del artículo 46 del Código Tributario.
7. A mayor abundamiento, no escapa al análisis de esta Sala del Tribunal Constitucional que, si bien la empresa demandante ha invocado una necesidad de tutela urgente derivada del posible inicio de un procedimiento de cobranza coactiva¹⁵, el proceso contencioso-administrativo también permite el planteamiento de medidas cautelares ante el peligro que supone la demora en resolver o cualquier otra razón justificable, conforme se advierte de los artículos 35 y 36 de la Ley 27584.
8. Por las razones expuestas, corresponde declarar la improcedencia de la demanda en aplicación del artículo 7, inciso 2, del Nuevo Código Procesal Constitucional.

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

HA RESUELTO

Declarar **IMPROCEDENTE** la demanda.

Publíquese y notifíquese.

SS.

**DOMÍNGUEZ HARO
GUTIÉRREZ TICSE
OCHOA CARDICH**

PONENTE DOMÍNGUEZ HARO

¹⁵ Cfr. Foja 34.