Firmado digitalmente por: HANDA VARGAS DE PRETEL Miriam FAU 20217267618 soft
Motivo: Doy fe
Fecha: 28/02/2025 09:16:31-0500

# SENTENCIA DEL TRIBUNAL CONSTITUCIONAL

Firmado digitalmente por: DOMINGUEZ HARO Helder FAU 20217267618 soft
Motivo: En señal de conformidad
Fecha: 27/02/2025 19:12:32-0500

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 Terpel Comercial del Perú S.R.L. contra la Resolución 3[1], de fecha 17 de noviembre de 2022, expedida por la Primera Sala Constitucional de la Corte Superior de Justicia de Lima, que declaró improcedente la demanda de autos.

## ANTECEDENTES

Con fecha 4 de mayo de 2021[2], Terpel Comercial del Perú S.R.L. interpuso demanda de amparo contra la Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria (Sunat) y el Tribunal Fiscal. Solicitó que se tutele su derecho constitucional de propiedad y con ello se inaplique los intereses moratorios contenidos en las Resoluciones de Determinación 012-003-0066492 a 012-003-0066501 y las Resoluciones de Multa 012-002-0027250 a 012-002-0027259, por el tramo de la pretendida comisión de la infracción tributaria que se le imputó al 12 de enero de 2016 (fecha de notificación de los mencionados valores), dada la violación al derecho a un procedimiento sin dilaciones indebidas (artículo 139, numeral 3, de la Constitución), a formular peticiones ante la autoridad competente (artículo 2, numeral 20 de la Constitución), a la proscripción del abuso del derecho (artículo 103 de la Constitución) y al principio de no confiscatoriedad de los tributos (artículo 74 de la Constitución).

Asimismo, requirió la inaplicación del artículo 33 del Código Tributario y de la Tercera Disposición Complementaria y Transitoria del Decreto Legislativo 981, respecto de la aplicación de intereses moratorios por la deuda tributaria relativa a las resoluciones de determinación y a las resoluciones de multas asociadas a los pagos a cuenta de marzo a diciembre de 2007, inaplicándose dicho interés desde la fecha de la supuesta comisión de la infracción tributaria que se le imputa al 12 de enero de 2016 (fecha de

Firmado digitalmente por: GUTIERREZ TICSE Luis Gustavo FAU 20217267618 soft
Motivo: En señal de conformidad
Fecha: 27/02/2025 16:29:22-0500

[1] Foja 625.
[2] Foja 1.

Esta es una representación impresa cuya autenticidad puede ser contrastada con la representación imprimible localizada en la sede digital del Tribunal Constitucional. La verificación puede ser efectuada a partir de la fecha de publicación web de la presente resolución. Base legal: Decreto Legislativo N.° 1412, Decreto Supremo N.° 029-2021-PCM y la Directiva N.° 002-2021-PCM/SGTD.
URL: https://www.tc.gob.pe/jurisprudencia/2025/04091-2023-AA.pdf

Firmado digitalmente por: OCHOA CARDICH Cesar Augusto FIR 06626828 hard
Motivo: En señal de conformidad
Fecha: 27/02/2025 09:11:22-0500

notificación de la antes referida sanción) y se disponga que la Administración tributaria se abstenga de realizar cualquier cobro de los intereses moratorios relativos a la referida deuda, y que, en caso de haber cobrado los citados intereses, proceda a devolver tales pagos.

Señaló que el procedimiento administrativo tramitado ante la Sunat y el Tribunal Fiscal, respecto a las deudas tributarias correspondientes al impuesto a la renta e impuesto general a las ventas del ejercicio 2007, se ha dilatado en exceso, debido a que en dos oportunidades se ha declarado la nulidad de valores, lo cual le ha causado un tremendo perjuicio, a tal punto que los intereses se han incrementado exponencialmente. Asimismo, refiere que el 10 de noviembre de 2016 presentó su recurso de apelación y que el Tribunal Fiscal, a la fecha de presentación de la demanda, no se ha pronunciado sobre dicho recurso de impugnación, pese a haber transcurrido más de cuatro años.

El Décimo Primer Juzgado Constitucional Subespecializado en Temas Tributarios y Aduaneros e Indecopi de Lima, mediante Resolución 1, de fecha 28 de mayo de 2021[3], declaró la improcedencia liminar de la demanda, fundamentalmente, por considerar que no existe amenaza cierta e inminente a los derechos invocados por la recurrente, toda vez que, a la fecha, el Tribunal Fiscal no se ha pronunciado sobre su recurso de apelación, por lo que aún no se ha determinado la existencia de la obligación tributaria que se le imputa a la actora, menos aún los intereses moratorios que devengarían.

La Sala superior revisora, mediante Resolución 3, de fecha 17 de noviembre de 2022[4], confirmó la apelada, principalmente por estimar que la pretensión de la demandante debe ser dilucidada en la vía del proceso contencioso-administrativo.

## FUNDAMENTOS

### Delimitación del petitorio

1. De la demanda se aprecia que la recurrente pretende lo siguiente:

   - La inaplicación de los intereses moratorios contenidos en las Resoluciones de Determinación 012-003-0066492 a 012-003-0066501 y Resoluciones de Multa 012-002-0027250 a 012-002-0027259, por el tramo de la pretendida comisión de la infracción

[3] Foja 88.
[4] Foja 625.

tributaria que se le imputó al 12 de enero de 2016 (fecha de notificación de los mencionados valores), dada la violación de sus derechos de propiedad, a un procedimiento sin dilaciones indebidas (artículo 139, numeral 3, de la Constitución), a formular peticiones ante la autoridad competente (artículo 2, numeral 20, de la Constitución), a la proscripción del abuso del derecho (artículo 103 de la Constitución) y al principio de no confiscatoriedad de los tributos (artículo 74 de la Constitución).

- La inaplicación del artículo 33 del Código Tributario y de la Tercera Disposición Complementaria y Transitoria del Decreto Legislativo 981, en cuanto a la aplicación de intereses moratorios por la deuda tributaria relativa a las resoluciones de determinación y a las resoluciones de multas asociadas a los pagos a cuenta de marzo a diciembre de 2007, inaplicándose dicho interés desde la fecha de la supuesta comisión de la infracción tributaria que se le imputa al 12 de enero de 2016 (fecha de notificación de la antes referida sanción).

- Que se deje sin efecto cualquier cobro o pretensión de cobro y, de ser el caso, la restitución de cualquier pago efectuado por concepto de intereses moratorios asociados a la referida deuda tributaria.

**Sobre el precedente en materia tributaria**

2. En el reciente pronunciamiento emitido por este Tribunal Constitucional en la Sentencia 10/2023, recaída en el expediente 03525-2021-PA/TC, publicada en el diario oficial *El Peruano* el 11 de febrero de 2023, se han establecido como precedente constitucional las siguientes reglas:

> **Regla sustancial:** A partir del día siguiente a la publicación de esta sentencia, incluso en los procedimientos en trámite, la Administración tributaria se encuentra prohibida de aplicar intereses moratorios luego de que 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 en que haya sido interpuesto dicho recurso, a menos que pueda probar objetivamente que el 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 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 que pueda objetivamente acreditarse que el 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, 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 deben ser evaluadas en el proceso contencioso-administrativo, por ser dicha vía

procesal igualmente satisfactoria como el proceso de amparo para el análisis de este tipo de petitorio, de conformidad con el artículo 7.2 del Nuevo Código Procesal Constitucional.

**Análisis de la controversia**

4. Teniendo en cuenta que las reglas del precedente constitucional antes citado y la pretensión demandada, se advierte que, en el presente caso, corresponde aplicar la regla procesal antes descrita, pues la parte demandante viene solicitando la inaplicación de los intereses moratorios devenidos de la deuda tributaria relativa a los pagos a cuenta de marzo a diciembre de 2007 y de las multas asociadas a dichos valores. Siendo ello así, corresponde declarar la improcedencia de la demanda.

5. A mayor abundamiento, de los actuados se ha podido apreciar que, al momento de incoarse la demanda, han transcurrido más de cuatro años desde la interposición del recurso de apelación ante el Tribunal Fiscal, el cual data del 10 de noviembre de 2016; sin embargo, el Tribunal Fiscal no habría emitido la resolución administrativa final que resuelva la controversia contencioso-tributaria. Tales hechos deben ser valorados por el juez del proceso contencioso-administrativo en su oportunidad.

6. Siendo ello 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 y de acogerse al silencio administrativo negativo, acuda al proceso contencioso-administrativo a solicitar tutela jurisdiccional, por ser dicha vía procesal idónea para el análisis de su pretensión de cobro de los intereses moratorios, proceso en el cual se deberá observar la regla sustancial antes mencionada, para su resolución definitiva. Sin perjuicio de ello, cabe señalar que el derecho de la recurrente a esperar la emisión de una resolución que observe la regla sustancial establecida en el precedente antes aludido se encuentra garantizado en su derecho de acción, el cual puede ejercitar contra la resolución administrativa que se emita cuando su contenido no respete los criterios vinculantes establecidos por este Tribunal, la cual podrá ser cuestionada a través del proceso contencioso-administrativo.

7. Por último, en cuanto a que se deje sin efecto el cobro realizado por la Administración tributaria y la devolución de los importes pagados o que se pague por conceptos de intereses moratorios generados fuera del plazo legal para resolver los medios impugnatorios al interior del

procedimiento contencioso-tributario relativos, también corresponde declarar la improcedencia de la demanda, por cuanto, conforme a lo señalado precedentemente, a la fecha no se cuenta con un pronunciamiento final que determine el total de la deuda tributaria que le correspondería asumir a la recurrente. Asimismo, no debe perderse de vista 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 pudiera ocurrir de transitar por la vía ordinaria que permita habilitar el proceso de amparo para analizar el fondo de este extremo de la controversia.

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

**HA RESUELTO**

1. Declarar **IMPROCEDENTE** la demanda.

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.

**DOMÍNGUEZ HARO**
**GUTIÉRREZ TICSE**
**OCHOA CARDICH**

**PONENTE DOMÍNGUEZ HARO**