



TRIBUNAL CONSTITUCIONAL



EXP. N.º 03744-2018-PA/TC
TACNA
SILVER LAKE S.A.C.

SENTENCIA INTERLOCUTORIA DEL TRIBUNAL CONSTITUCIONAL

Lima, 4 de noviembre de 2019

ASUNTO

Recurso de agravio constitucional interpuesto por la representante de la sociedad Silver Lake SAC contra la resolución de fojas 267, de fecha 5 de junio de 2018, expedida por la Primera Sala Civil de la Corte Superior de Justicia de Tacna, que declaró improcedente *in limine* la demanda de autos.

FUNDAMENTOS

1. En la sentencia emitida en el Expediente 00987-2014-PA/TC, publicada en el diario oficial *El Peruano* el 29 de agosto de 2014, este Tribunal estableció, en el fundamento 49, con carácter de precedente, que se expedirá sentencia interlocutoria denegatoria, dictada sin más trámite, cuando concurra alguno de los siguientes supuestos, que igualmente están contenidos en el artículo 11 del Reglamento Normativo del Tribunal Constitucional:
 - a) Carezca de fundamentación la supuesta vulneración que se invoque.
 - b) La cuestión de Derecho contenida en el recurso no sea de especial trascendencia constitucional.
 - c) La cuestión de Derecho invocada contradiga un precedente del Tribunal Constitucional.
 - d) Se haya decidido de manera desestimatoria en casos sustancialmente iguales.

2. La representante de la Empresa Silver Lake S.A.C., con fecha 23 de octubre de 2017, interpone demanda de amparo contra la Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria (Sunat) y el Ministerio de Economía y Finanzas (MEF). Solicita expresamente:

La inaplicación de intereses moratorios sobre la deuda tributaria a que se hace referencia en esta demanda, durante los periodos en que el Tribunal Fiscal ha excedido los plazos legales para pronunciarse sobre el recurso de apelación mencionado en esta demanda.

En virtud de lo anterior, se deje sin efecto la Resolución de Intendencia 1150150000275/SUNAT, en el extremo referido a la aplicación de los intereses moratorios y se ordene a la Sunat la reliquidación de los intereses moratorios con arreglo a la Constitución, y en



TRIBUNAL CONSTITUCIONAL



EXP. N.º 03744-2018-PA/TC
TACNA
SILVER LAKE S.A.C.

aplicación del criterio expuesto en la sentencia recaída en el Expediente 4082-2012-PA/TC.

3. Refiere que se han vulnerado sus derechos al debido proceso y a la tutela jurisdiccional efectiva, el principio de razonabilidad de las sanciones, el derecho de acceso a los recursos en sede administrativa, la proscripción del abuso del derecho, entre otros derechos.
4. Sostiene, respecto a los ejercicios gravables del 2010 y 2011, que corresponde disponer que la deuda tributaria no genere ningún interés moratorio durante los periodos que excedan los plazos previstos por los artículos 142, 150 y 156 del Código Tributario, pues ello le genera un grave perjuicio en el patrimonio de la sociedad demandante, por lo que correspondería que se mantenga dicho interés únicamente en los periodos de impugnación (reclamación, apelación y cumplimiento) (f. 194).
5. Afirma que el Tribunal Fiscal, mediante la RTF 07308-5-2016, de fecha 3 de agosto de 2016, dispuso levantar en parte los reparos y ordenó la reliquidación de los valores impugnados; sin embargo, dicha resolución se circunscribió a aspectos de fondo del expediente, es decir, no se refirió a los intereses moratorios generados. Contra dicha resolución se interpuso una demanda contencioso administrativa el 3 de enero de 2017 que viene siendo dilucidada ante el 18º Juzgado Contencioso-Administrativo con subespecialidad tributaria de Lima (f. 168).
6. La Administración Tributaria, en cumplimiento del mandato impuesto por el Tribunal Fiscal, emitió la Resolución de Intendencia 1150150000275/SUNAT, de fecha 30 de noviembre de 2016, a través del cual declaró fundado en parte el recurso de reclamación y reliquidó la deuda tributaria, confirmó determinadas resoluciones y dejó sin efecto el resto de resoluciones. En razón de ello, afirma que la SUNAT le exige efectuar el pago del tributo y multas impagos, más los intereses moratorios correspondientes, los que, actualizados al 25 de julio de 2017 ascenderían a S/. 2 707 847.00.

Señala que contra dicha resolución administrativa interpuso un recurso de apelación, pendiente de resolución, ante el Tribunal Fiscal, generándose de esta manera una indebida dilación que ocasionaría que, una vez emitida la resolución de ejecución coactiva, se proceda con el cobro de la deuda determinada o que se determine, vulnerándose así sus derechos.

7. Es decir, contra la resolución impugnada en este proceso de amparo también presentó un recurso de apelación ante el Tribunal Fiscal que se encontraba pendiente de resolución cuando se interpuso la presente demanda de amparo.



TRIBUNAL CONSTITUCIONAL



EXP. N.º 03744-2018-PA/TC
TACNA.
SILVER LAKE S.A.C.

8. Respecto a este último punto, es necesario precisar que en el RAC la sociedad demandante ha adjuntado el recurso de apelación de fecha 30 de diciembre de 2016, presentado contra la Resolución de Intendencia 1150150000275, ahora impugnada en el presente proceso de amparo (f. 353). En este documento expresamente consta que:

Nos encontramos de acuerdo con el contenido de la resolución de la referencia (impugnada en el presente proceso de amparo), salvo en el extremo que deja sin efecto el reparo por operaciones no reales respecto al ejercicio 2010 y, en cuanto al mismo reparo por el ejercicio de 2011 (...) al amparo de lo establecido en los artículos 143 y siguientes del Código Tributario interponemos contra ella RECURSO DE APELACIÓN, solicitando que sea revocada; y que, en consecuencia, se ordene una nueva reliquidación de los conceptos fiscalizados, conforme con lo resuelto en la Resolución del Tribunal Fiscal 07308-5-2016.

(...)

iii. La SUNAT no ha efectuado una correcta determinación de los intereses moratorios al 31 de mayo de 2013, fecha de emisión de los valores materia del presente cuestionamiento, tal y como se podrá verificar de la aplicación del artículo 33 del Código Tributario.

iv. Finalmente, sin perjuicio de que en la Resolución de Intendencia 1150150000275, la deuda tributaria contenida en los valores impugnados haya sido actualizada al 31 de mayo de 2013, en el presente recurso exponemos las consideraciones legales que se deben tener en cuenta para actualizar la deuda tributaria en caso esta se torne exigible, no debiendo aplicar por el exceso de los plazos establecidos por el Código Tributario para resolver los recursos de reclamación y de apelación los intereses moratorios regulados en el artículo 33 del Código Tributario. (resaltado nuestro)

(...)

IV. LA SUNAT NO HA CALCULADO LOS INTERESES MORATORIOS CONFORME A LO ESTABLECIDO POR EL ARTÍCULO 33 DEL CÓDIGO TRIBUTARIO

(...)

2. Se agrega que, la aplicación de los intereses moratorios se suspenderá a partir del vencimiento de los plazos máximos establecidos en los artículos 142, 150, 152 y 156, hasta la emisión de la resolución que culmine el procedimiento de reclamación ante la Administración Tributaria o de apelación ante el Tribunal Fiscal o la emisión de la resolución de cumplimiento por la Administración Tributaria, siempre y cuando el vencimiento del plazo sin que se haya resuelto la reclamación o apelación o emitido la resolución de cumplimiento fuera por causa imputable a dichos órganos resolutores. Durante dicho periodo de suspensión la deuda será actualizada en función del Índice de Precios al Consumidor (IPC).

3. De acuerdo a la norma antes glosada, la Sunat debe aplicar intereses moratorios a partir del día siguiente del vencimiento hasta la fecha de pago inclusive, cuando la deuda no ha sido cancelada dentro de los plazos establecidos en las normas respectivas. Tales intereses moratorios seguirán calculándose incluso durante la tramitación del recurso de reclamación; sin embargo, si por causa imputable a la administración tributaria se vence el plazo máximo para la resolución de dicho recurso se suspenderá la aplicación de tales intereses hasta la emisión de la Resolución de



TRIBUNAL CONSTITUCIONAL



EXP. N.º 03744-2018-PA/TC
TACNA
SILVER LAKE S.A.C.

Intendencia, debiéndose actualizar la deuda con el IPC a partir de dicha suspensión.
(...)

5. Siendo ello así, de la verificación del importe de los valores actualizados en la Resolución de Intendencia en referencia, hemos encontrado diferencias en el cálculo de la aplicación de los intereses moratorios. A efectos de evidenciar tales diferencias; a continuación detallaremos en los cuadros correspondientes los importes a las resoluciones de determinación y resoluciones de multa cuyo cálculo haya sido erróneo. (...)

9. En efecto, este recurso de apelación estaba en trámite cuando se interpuso la presente demanda de amparo y el RAC. Es decir, con similares argumentos a los vertidos en la demanda de amparo la sociedad demandante impugnó, ante el Tribunal Fiscal, la Resolución de Intendencia 1150150000275.

10. Respecto a este punto, el propio demandante, a folios 169, reconoce este hecho manifestando que interpuso un recurso de apelación contra la resolución administrativa ahora impugnada “generándose el Expediente 1150350001893 aun cuando esta vía (administrativa) no es la idónea para salvaguardar nuestros derechos constitucionales que vienen siendo violados de forma inminente y continua con la exigencia de pagar intereses moratorios excesivos”. Es decir tampoco había agotado la vía previa, conforme obliga el artículo 5, inciso 4, del Código Procesal Constitucional, ni se asemeja al caso alegado en el petitorio.

11. A mayor abundamiento, conforme a la consulta hecha en la página web del Tribunal Fiscal, el 11 de noviembre de 2019, este recurso habría sido resuelto (sesión de 21 de febrero de 2019) y notificado el 27 de febrero de 2019 (https://apps4.mineco.gob.pe/ServiciosTF/nuevo_EstadoExpSCLave.htm). En esta resolución se habría confirmado la resolución apelada en un extremo y se habría revocado respecto de un pago a cuenta del Impuesto a la Renta pues la Administración consideró una base imponible distinta a la consignada originalmente, lo que no se ajustaría a lo dispuesto por el Tribunal Fiscal.

Respecto a la pretensión de inaplicación del artículo 33 del Código Tributario

12. Respecto a este punto, es necesario precisar que la parte demandante no ha sustentado suficientemente la impugnación de esta disposición, solo se ha limitado a señalar, de forma contradictoria, en el desarrollo de la demanda que:

“Cabe señalar que en este proceso nuestra demanda se dirige a que se declare la inaplicación del artículo 33 del Código Tributario que regula el interés moratorio de los tributos impagos durante los periodos en que el Tribunal Fiscal ha excedido los plazos legales para pronunciarse del recurso de apelación mencionado en esta demanda.” (f. 175).

“(...) la demora en la resolución de los procedimientos tributarios no puede generar la aplicación



TRIBUNAL CONSTITUCIONAL



EXP. N.º 03744-2018-PA/TC
TACNA
SILVER LAKE S.A.C.

de los intereses moratorios regulados en el artículo 33 del Código tributario, toda vez que ello generaría un verdadero perjuicio económico para el contribuyente. (f. 193).

13. Al respecto, conviene señalar que la citada norma fue modificada, la última de ellas ocurrió el 10 de diciembre de 2016. Así también, conforme a los argumentos señalados por la sociedad demandante, en realidad se cuestiona un acto administrativo que se sustentaría en una norma tributaria que regula, en abstracto, el pago de intereses moratorios. Demás está decir que esta norma no es autoaplicativa.
14. En este sentido, es necesario recordar que este Tribunal en reiterada jurisprudencia ha establecido que para impugnar este tipo de actos administrativos, es factible recurrir a otra vía procesal igualmente satisfactoria. Así, en el Auto de Pleno recaído en el Expediente 01547-2014-PA/TC, de fecha 22 de marzo de 2016, se estableció expresamente que:

Al respecto, es necesario distinguir (como lo ha hecho este Tribunal en su jurisprudencia) entre "amparos contra actos basados en aplicación de normas" y "amparos contra normas autoaplicativas" (cfr., por todas, RTC Exp. N.º 2308-2004-PA/TC, f. j. 7 y ss.), que son supuestos distintos: en el primero el acto de aplicación es el que se reputa como lesivo o amenazante (el cual también puede discutirse en la vía ordinaria); en el otro se evalúa los efectos perniciosos de una norma autoaplicativa o de eficacia inmediata. (resaltado nuestro)

15. Por tanto, como en el presente caso, conforme se ha alegado, lo que en realidad se solicita es la inaplicación de un acto administrativo sustentado en una norma, corresponde que la sociedad demandante recurra a otra vía procesal igualmente satisfactoria para resolver la presente controversia.
16. En conclusión, teniendo presente todos estos elementos y la reiterada jurisprudencia de este Tribunal (demandas de amparo contra resoluciones del Tribunal Fiscal, de la Sunat, incluso en estado de cobranza coactiva, STC 3213-2017-PA/TC, 5538-2016-PA/TC, 4372-2016-PA/TC, etcétera), esta Sala del Tribunal Constitucional estima que, en la medida que se cuestiona un acto administrativo que fue impugnado ante el Tribunal Fiscal y otras acciones y omisiones (mora) en que habría incurrido la Administración Tributaria en los ejercicios gravables 2010 y 2011, debe recurrirse a otra vía procesal igualmente satisfactoria, de conformidad con el artículo 5, inciso 2, del Código Procesal Constitucional y la sentencia recaída en el Expediente 02383-2013-PA/TC, conforme se detalla más adelante.

Así lo ha hecho la sociedad demandante cuando impugnó la Resolución del Tribunal Fiscal 07308-5-2016, de fecha 3 de agosto de 2016, conforme se detalla en el fundamento 5 *supra*.



TRIBUNAL CONSTITUCIONAL



EXP. N.º 03744-2018-PA/TC
TACNA
SILVER LAKE S.A.C.

17. En efecto, en la sentencia recaída en el Expediente 02383-2013-PA/TC publicada en el diario oficial *El Peruano* el 22 de julio de 2015, este Tribunal estableció en el fundamento 15, con carácter de precedente, que una vía ordinaria será “igualmente satisfactoria” a la vía del proceso constitucional de amparo, si en un caso concreto se demuestra, de manera copulativa, el cumplimiento de los siguientes elementos: i) Que la estructura del proceso es idónea para la tutela del derecho; ii) Que la resolución que se fuera a emitir pueda brindar tutela adecuada; iii) Que no existe riesgo de que se produzca irreparabilidad; y, iv) Que no existe necesidad de una tutela urgente derivada de la relevancia del derecho o de la gravedad de las consecuencias.
18. En el presente caso, desde una perspectiva objetiva tenemos que el proceso contencioso-administrativo cuenta con una estructura idónea para acoger la pretensión de la parte demandante y darle tutela adecuada. Es decir, el proceso contencioso-administrativo se constituye en una vía célere y eficaz respecto del amparo, donde puede resolverse el caso de derecho fundamental propuesto por la demandante.
19. Por otro lado, atendiendo a una perspectiva subjetiva, en el caso de autos no se ha acreditado un riesgo de irreparabilidad del derecho en caso de que se transite la vía ordinaria. Tampoco se verifica la necesidad de tutela urgente derivada de la relevancia de los derechos en cuestión o de la gravedad del daño que podría ocurrir.
20. Por lo expuesto, en el caso concreto existe una vía igualmente satisfactoria que es el proceso contencioso-administrativo. Así, y además, en la medida que la cuestión de Derecho invocada contradice un precedente del Tribunal Constitucional, el recurso de agravio debe ser desestimado.
21. Ahora bien, atendiendo a que la demanda de autos fue interpuesta con posterioridad a la publicación de la sentencia emitida en el Expediente 02383-2013-PA/TC en el diario oficial *El Peruano*, no corresponde habilitar el plazo para que en la vía ordinaria la parte demandante pueda demandar el reclamo de sus derechos presuntamente vulnerados, conforme se dispone en los fundamentos 18 a 20 de la precitada sentencia.
22. En consecuencia, y de lo expuesto en los fundamentos 2 a 21 *supra*, se verifica que el presente recurso de agravio incurre en la causal de rechazo prevista en el acápite c) del fundamento 49 de la sentencia emitida en el Expediente 00987-2014-PA/TC y en el inciso c) del artículo 11 del Reglamento Normativo del Tribunal Constitucional. Por esta razón, corresponde declarar, sin más trámite, improcedente



TRIBUNAL CONSTITUCIONAL



EXP. N.º 03744-2018-PA/TC
TACNA
SILVER LAKE S.A.C.

el recurso de agravio constitucional.

Por estos fundamentos, el Tribunal Constitucional, con la autoridad que le confiere la Constitución Política del Perú, y el fundamento de voto del magistrado Espinosa-Saldaña Barrera, que se agrega,

RESUELVE

Declarar **IMPROCEDENTE** el recurso de agravio constitucional.

Publíquese y notifíquese.

SS.

LEDESMA NARVÁEZ
RAMOS NÚÑEZ
ESPINOSA-SALDAÑA BARRERA

PONENTE LEDESMA NARVÁEZ

Lo que certifico:




HELEN TAMARIZ REYES
Secretaria de la Sala Primera
TRIBUNAL CONSTITUCIONAL



TRIBUNAL CONSTITUCIONAL



EXP. N.º 03744-2018-PA/TC
TACNA
SILVER LAKE S.A.C.

FUNDAMENTO DE VOTO DEL MAGISTRADO ESPINOSA-SALDAÑA

1. Conviene resaltar como hay medios ordinarios para la tutela, sin recurrir al Amparo, vías igualmente satisfactorias que se deducen de lo previsto en el precedente Elgo Ríos.
2. Ahora bien, en ese contexto debe entenderse que el proceso contencioso administrativo no tiene que ser más célere que el Amparo para ser una vía adecuada o igualmente satisfactoria al Amparo, sino que ello depende de una conjunción de factores.
3. De otro lado, el no agotamiento de una vía previa (sea administrativa o corporativa entre particulares) sigue también constituyendo una causal de improcedencia cuya relevancia no se puede ni debe soslayar, salvo que estemos ante una excepción explícitamente prevista por el ordenamiento normativo interno vigente.

S.

ESPINOSA-SALDAÑA BARRERA

Lo que certifico:

HELEN TAMARIZ REYES
Secretaria de la Sala Primera
TRIBUNAL CONSTITUCIONAL