



TRIBUNAL CONSTITUCIONAL

Sala Segunda. Sentencia 910/2024

EXP. N.º 01536-2023-PA/TC  
LIMA  
ADMINISTRADORA CLÍNICA  
RICARDO PALMA S.A.

## SENTENCIA DEL TRIBUNAL CONSTITUCIONAL

En Lima, a los 9 días del mes de julio de 2024, la Sala Segunda del Tribunal Constitucional, integrada por los magistrados Gutiérrez Ticse, Domínguez Haro 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 Percy Bardales Castro, abogado de Administradora Clínica Ricardo Palma S.A., contra la Resolución 3, de fecha 9 de noviembre de 2021<sup>1</sup>, expedida por la Primera Sala Constitucional de la Corte Superior de Justicia de Lima, que declaró improcedente la demanda de amparo.

### ANTECEDENTES

Con fecha 16 de julio de 2020, la Administradora Clínica Ricardo Palma S.A. interpuso demanda de amparo contra la Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria (SUNAT) y el Tribunal Fiscal<sup>2</sup>. Solicitó retrotraer las cosas al estado anterior a la afectación de sus derechos al plazo razonable y de petición, a la proscripción del abuso del derecho y a los principios de no confiscatoriedad y razonabilidad, producto de la demora del Tribunal Fiscal en resolver su recurso de apelación, recaído en el Expediente N.º 2318-2012, así como por la aplicación de la regla de capitalización de intereses moratorios. En ese sentido, pretende lo siguiente:

- (i) La inaplicación del artículo 7 de la Ley 27038, recogido en el artículo 33 del TUO del Código Tributario, así como de la parte pertinente de la segunda disposición complementaria final del Decreto Legislativo 981, que establecen la regla de capitalización de intereses moratorios, en torno a la deuda tributaria por Impuesto General a las Ventas de enero a diciembre de los años 2000 y 2002, así como las multas impuestas por la supuesta infracción al numeral 1 del artículo 178 del Código Tributario.
- (ii) La inaplicación del artículo 33 del TUO del Código Tributario y la cuarta disposición complementaria transitoria de la Ley 30230, sobre la

<sup>1</sup> Foja 567.

<sup>2</sup> Foja 1.





**TRIBUNAL CONSTITUCIONAL**

EXP. N.º 01536-2023-PA/TC  
LIMA  
ADMINISTRADORA CLÍNICA  
RICARDO PALMA S.A.

aplicación de intereses moratorios después de vencido el plazo legal para resolver su recurso de apelación, en torno a la deuda tributaria por Impuesto General a las Ventas de enero a diciembre de los años 2000 y 2002, así como las multas impuestas por la supuesta infracción al numeral 1 del artículo 178 del Código Tributario.

(iii) Que se deje sin efecto el cobro de intereses moratorios generados fuera del plazo legal para resolver su recurso de apelación, respecto de la deuda tributaria discutida en el expediente vinculado a las Resoluciones de Determinación N.º 012-003-0025136 al 012-003-0025159 y las Resoluciones de Multa N.º 012-002-0018445 al 012-002-0018468, en torno al Impuesto General a las Ventas de los años 2000 y 2002; y que, asimismo, se deje sin efecto el cobro asociado a la capitalización de intereses efectuada entre los años 2000 y 2005, respecto de la misma deuda tributaria.

(iv) Que se ordene a la Administración tributaria devolver los importes pagados o que se paguen por intereses moratorios capitalizados y fuera del plazo de resolución del procedimiento contencioso tributario, en torno al Impuesto General a las Ventas de los años 2000 y 2002, más los intereses correspondientes.

Señaló que en el año 2011 su representada fue notificada de las Resoluciones de Determinación N.º 012-003-0025136 al 012-003-0025159, y las Resoluciones de Multa N.º 012-002-0018445 al 012-002-0018468, emitidas por la supuesta infracción al numeral 1 del artículo 178 del Código Tributario, vinculada al Impuesto General a las Ventas de los periodos 2000 y 2002, deuda tributaria que ha sido determinada considerando los intereses capitalizados e intereses moratorios desde la fecha de vencimiento del plazo para la declaración del citado tributo. Indicó que contra dichos actos se interpuso recurso de reclamación y, posteriormente, recurso de apelación ante el Tribunal Fiscal (Expediente N.º 2318-2012. Alega que, pese a haber transcurrido más de siete años desde el vencimiento del plazo legal para resolver, no se ha emitido pronunciamiento, situación que genera que se sigan acumulando intereses moratorios en perjuicio de su representada, a pesar de que la demora es únicamente atribuible al Tribunal Fiscal. Precisó que el perjuicio es aún mayor si se tiene en cuenta que la Administración tributaria realizó la capitalización de intereses moratorios del año 2000 al 2005, aumentando la deuda tributaria de manera irrazonable.



## TRIBUNAL CONSTITUCIONAL

EXP. N.º 01536-2023-PA/TC  
LIMA  
ADMINISTRADORA CLÍNICA  
RICARDO PALMA S.A.

El Décimo Primer Juzgado Constitucional Subespecializado en Asuntos Tributarios e INDECOPI de la Corte Superior de Justicia de Lima, mediante Resolución 1, de fecha 31 de agosto de 2020<sup>3</sup>, declaró la improcedencia liminar de la demanda, al considerar que existe una vía igualmente satisfactoria para atender la pretensión de la demandante, que es el proceso contencioso administrativo, y que además no se observa elemento que permita una excepcionalidad.

La Sala Superior revisora, mediante Resolución 3, de fecha 9 de noviembre de 2021<sup>4</sup>, confirmó la apelada, al considerar que en tanto la demandante no ha interpuesto el recurso de queja para agotar su reclamo en la vía previa, no puede acudir al proceso de amparo. Adicionalmente, indicó que no es posible afirmar que exista amenaza cierta e inminente de cobro de intereses moratorios, ya que ello dependerá de lo que resuelva el Tribunal Fiscal, máxime considerando que, en caso de que se resuelva de forma desfavorable a la actora, tendrá habilitado el proceso contencioso administrativo, vía que es igualmente satisfactoria como la del proceso de amparo.

### FUNDAMENTOS

#### Delimitación del petitorio

1. La recurrente solicitó retrotraer las cosas al estado anterior a la afectación de sus derechos al plazo razonable y de petición, a la proscripción del abuso del derecho y a los principios de no confiscatoriedad y razonabilidad, producto de la demora del Tribunal Fiscal en resolver su recurso de apelación, recaído en el Expediente N.º 2318-2012, así como por la aplicación de la regla de capitalización de intereses moratorios. En ese sentido, pretende lo siguiente:

(i) La inaplicación del artículo 7 de la Ley 27038, recogido en el artículo 33 del TUO del Código Tributario, así como de la parte pertinente de la segunda disposición complementaria final del Decreto Legislativo 981, que establecen la regla de capitalización de intereses moratorios, en torno a la deuda tributaria por Impuesto General a las Ventas de enero a diciembre de los años 2000 y 2002, así como las multas impuestas por la supuesta infracción al numeral 1 del artículo 178 del Código Tributario.

---

<sup>3</sup> Foja 443.

<sup>4</sup> Foja 567.



## TRIBUNAL CONSTITUCIONAL

EXP. N.º 01536-2023-PA/TC  
LIMA  
ADMINISTRADORA CLÍNICA  
RICARDO PALMA S.A.

(ii) La inaplicación del artículo 33 del TUO del Código Tributario y la cuarta disposición complementaria transitoria de la Ley 30230, sobre la aplicación de intereses moratorios después de vencido el plazo legal para resolver su recurso de apelación, en torno a la deuda tributaria por Impuesto General a las Ventas de enero a diciembre de los años 2000 y 2002, así como las multas impuestas por la supuesta infracción al numeral 1 del artículo 178 del Código Tributario.

(iii) Que se deje sin efecto el cobro de intereses moratorios generados fuera del plazo legal para resolver su recurso de apelación, respecto de la deuda tributaria discutida en el expediente vinculado a las Resoluciones de Determinación N.º 012-003-0025136 al 012-003-0025159 y las Resoluciones de Multa N.º 012-002-0018445 al 012-002-0018468, en torno al Impuesto General a las Ventas de los años 2000 y 2002; que, asimismo, se deje sin efecto el cobro asociado a la capitalización de intereses efectuada entre los años 2000 y 2005, respecto de la misma deuda tributaria.

(iv) Que se ordene a la Administración tributaria devolver los importes pagados o que se paguen por intereses moratorios capitalizados y fuera del plazo de resolución del procedimiento contencioso tributario, en torno al Impuesto General a las Ventas de los años 2000 y 2002, más los intereses correspondientes.

### **Sobre el precedente vinculante en materia tributaria**

2. En un reciente pronunciamiento emitido por el Pleno del Tribunal Constitucional en la Sentencia 10/2023, recaído en el Expediente N.º 03525-2021-PA/TC, publicado en el diario oficial “El Peruano” el 11 de febrero de 2023, se ha establecido como precedente constitucional vinculante 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 en que haya sido interpuesto dicho recurso, a menos 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 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



## TRIBUNAL CONSTITUCIONAL

EXP. N.º 01536-2023-PA/TC  
LIMA  
ADMINISTRADORA CLÍNICA  
RICARDO PALMA S.A.

los plazos legales para resolver la demanda o los recursos impugnatorios en el proceso contencioso administrativo, a menos 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 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 presume 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 del petitorio.

### Análisis de la controversia

4. Es importante precisar que, conforme a lo indicado por la demandante en su recurso de agravio constitucional<sup>5</sup>, mediante Resolución N.º 10905-4-2021, de fecha 10 de diciembre de 2021<sup>6</sup>, notificada el 27 de diciembre de 2021, recién obtuvo un pronunciamiento final en la vía administrativa por parte del Tribunal Fiscal, después de más de ocho años de cumplido el plazo legal para resolver su recurso de apelación, por lo que se verá obligada a cancelar la deuda tributaria, la cual incluye los intereses moratorios generados por el exceso en la resolución del recurso de

---

<sup>5</sup> Foja 579.

<sup>6</sup> Foja 674, reverso.



TRIBUNAL CONSTITUCIONAL

EXP. N.º 01536-2023-PA/TC  
LIMA  
ADMINISTRADORA CLÍNICA  
RICARDO PALMA S.A.

apelación. Estos hechos, conforme a lo expuesto *supra*, deberán ser valorados por el juez del proceso contencioso administrativo en su oportunidad.

5. Teniendo en cuenta el precedente constitucional antes citado y las pretensiones demandadas, se advierte que, en el presente caso, corresponde aplicar la regla procesal antes mencionada, ya que el cuestionamiento de la demandante se encuentra referido a la inaplicación del cobro de intereses moratorios generados durante el exceso del plazo previsto legalmente para resolver su recurso de apelación ante el Tribunal Fiscal, respecto de la deuda tributaria por el IGV correspondiente a los ejercicios 2000 y 2002, así como las multas impuestas por la supuesta comisión de la infracción contenida en el numeral 1 del artículo 178 del Código Tributario, vinculadas al citado tributo y periodos, por lo que corresponde declarar improcedente la demanda en aplicación del artículo 7, inciso 2, del Nuevo Código Procesal Constitucional.
6. En cuanto a la pretensión referida a la inaplicación de la capitalización de intereses moratorios, se debe precisar que también dicha pretensión debe ser absuelta en sede contencioso administrativa en virtud de lo dispuesto por el artículo 7, inciso 2, del Nuevo Código Procesal Constitucional, por ser la vía igualmente satisfactoria como el proceso de amparo, oportunidad en la que corresponderá al juez contencioso aplicar los criterios establecidos en la sentencia emitida en el Expediente N.º 04082-2012-PA/TC (Caso Medina de Baca); más aún cuando en el presente caso no se ha acreditado la existencia de 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 la controversia.
7. En cuanto a la pretensión de devolución de los importes pagados por intereses moratorios capitalizados y generados fuera del plazo legal de resolución de su recurso de apelación, también corresponde declarar la improcedencia de la demanda, ya 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.
8. Adicionalmente, es importante advertir que, si bien en el presente caso estamos ante un doble rechazo liminar, medida que se encuentra prohibida



TRIBUNAL CONSTITUCIONAL

EXP. N.º 01536-2023-PA/TC  
LIMA  
ADMINISTRADORA CLÍNICA  
RICARDO PALMA S.A.

conforme al artículo 6 del Nuevo Código Procesal Constitucional y cuya consecuencia sería, en principio, ordenar al *a quo* la admisión de la demanda, se observa que dicho proceder terminaría perjudicando a la actora, ya que retrasaría aún más la tutela de sus pretensiones, en la medida en que, conforme a la regla procesal contenida en el precedente vinculante de la Sentencia 10/2023, deberá transitar posteriormente por la vía del proceso contencioso administrativo, lo que sería contrario al principio de economía procesal previsto en el artículo III del título preliminar de la citada norma procesal, el cual también permite, en los procesos constitucionales, adecuar las exigencias de las formalidades ahí previstas a los fines de los procesos constitucionales.

9. 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 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 de cobro de los intereses moratorios, proceso en el cual se deberá observar la regla sustancial antes referida, para su resolución definitiva.

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 lo considera pertinente, a efectos de dilucidar únicamente su pretensión de inaplicación de los intereses moratorios.

Publíquese y notifíquese.

SS.

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

**PONENTE GUTIÉRREZ TICSE**