



TRIBUNAL CONSTITUCIONAL

Sala Segunda. Sentencia 258/2025

EXP. N.º 03394-2023-PA/TC
LIMA
BANCO INTERNACIONAL DEL PERÚ
S.A.A.

SENTENCIA DEL TRIBUNAL CONSTITUCIONAL

En Lima, al 1 de abril de 2025, la Sala Segunda del Tribunal Constitucional, integrada por los magistrados Domínguez Haro, Gutiérrez Tiese 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 Fernando Meléndez Fernández, abogado del Banco Internacional del Perú S.A.A., contra la Resolución 3, de fecha 5 de abril de 2022¹, expedida por la Primera Sala Constitucional de la Corte Superior de Justicia de Lima, que confirmó la apelada y declaró improcedente la demanda de amparo.

ANTECEDENTES

Con fecha 30 de abril de 2018, el Banco Internacional del Perú S.A.A. (Interbank), representado por su apoderado, don Percy Abraham Landeo Garnique, interpuso demanda de amparo contra la Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria (Sunat), con emplazamiento a su procurador público², solicitando que se disponga el cese de la amenaza cierta e inminente a sus derechos fundamentales a un plazo razonable, de petición, de proscripción del abuso del derecho, así como de los principios de no confiscatoriedad y razonabilidad. En ese sentido, planteó las siguientes pretensiones:

- Solicitó la inaplicación del artículo 1 de la Ley 26414, recogido en el artículo 33 del Texto Único Ordenado del Código Tributario, y de la parte pertinente de la segunda disposición complementaria final del Decreto Legislativo 981, ambos, en cuanto a que establecen la regla de capitalización de intereses moratorios entre los años 1999 y 2005, la cual es aplicada a (i) las Resoluciones de Determinación (RD) relativas al impuesto a la renta (IR) del 2001; el IR del 2002; y los pagos a cuenta del IR del 2003; y (ii) las resoluciones de multa (RM) emitidas por la supuesta comisión de la infracción tipificada en el numeral 1 del artículo 178 del Código Tributario, relativa a las RD

¹ Foja 1149.

² Foja 544.





TRIBUNAL CONSTITUCIONAL

EXP. N.º 03394-2023-PA/TC
LIMA
BANCO INTERNACIONAL DEL PERÚ
S.A.A.

sobre el IR del 2001, IR del 2002 y los pagos a cuenta del IR del 2003 (primera pretensión principal). Accesoriamente, solicitó que se deje sin efecto el cobro asociado a la capitalización de intereses moratorios efectuado por los años 2000-2005, relativa a la deuda tributaria antes referida.

- Solicitó la inaplicación a su caso del artículo 33 del Código Tributario y la tercera disposición complementaria transitoria del Decreto Legislativo 981, en lo que respecta a la aplicación de intereses moratorios por la deuda tributaria contenida en (i) las RD en torno al IR del 2001, el IR del 2002 y los pagos a cuenta del IR del 2003; y (ii) las RM emitidas por la supuesta comisión de la infracción tipificada en el numeral 1 del artículo 178 del Código Tributario, relativa a las RD del IR del 2001, IR del 2002 y los pagos a cuenta del IR del 2003, manteniéndose dicho interés únicamente en torno al periodo de impugnación (reclamación y apelación) dentro del plazo previsto en los artículos 142 y 150 del Código Tributario (segunda pretensión principal). Accesoriamente, solicitó que la Administración tributaria deje sin efecto el cobro de los intereses moratorios derivados de la deuda tributaria antes detallada, desde el momento en que transcurrieron los plazos establecidos en los artículos 142 y 150 del Código Tributario.
- Asimismo, solicitó que se ordene a la Administración tributaria — o a cualquiera de sus funcionarios— la devolución de los importes pagados o que se paguen por intereses moratorios capitalizados al 31 de diciembre de 2005, o generados fuera del plazo legal para resolver los recursos impugnatorios al interior del procedimiento contencioso-tributario relativo a la deuda contenida en (i) las RD del IR del 2001, el IR del 2002 y los pagos a cuenta del IR del 2003; y (ii) las RM emitidas por la supuesta comisión de la infracción tipificada en el numeral 1 del artículo 178 del Código Tributario, relativa a las RD del IR del 2001, el IR del 2002 y los pagos a cuenta del IR del 2003.

Señaló que fue notificada de diversas RD y RM vinculadas al pago del IR de los ejercicios 2001, 2002 y 2003, las cuales han sido cuestionadas en el procedimiento contencioso-tributario; sin embargo, aún se encuentra pendiente el pronunciamiento de la Administración tributaria sobre lo resuelto por el Tribunal Fiscal. Alegó que, debido a la demora en la resolución de sus recursos, se había producido una indebida acumulación de intereses moratorios y que estos se encontraban capitalizados. Añadió que se está



TRIBUNAL CONSTITUCIONAL

EXP. N.º 03394-2023-PA/TC
LIMA
BANCO INTERNACIONAL DEL PERÚ
S.A.A.

generando un grave perjuicio a la compañía, porque los intereses moratorios y la desproporcionada capitalización sobre estos vienen siendo calculados aun por el plazo en exceso que la Administración tributaria se ha tomado en resolver sus recursos, vulnerando también su derecho de propiedad. Precisó que el cobro de intereses moratorios durante los periodos en que el Tribunal Fiscal excedió el plazo legal para resolver sus recursos es únicamente atribuible a dicha entidad, más aún cuando la causa discutida en dicha instancia no es compleja y que, en su condición de administrado, no ha incurrido en conducta dilatoria alguna.

El Décimo Primer Juzgado Constitucional Subespecializado en Asuntos Tributarios, Aduaneros e Indecopi de Lima, mediante Resolución 1, de fecha 13 de junio de 2018³, admitió a trámite la demanda.

Con fecha 16 de agosto de 2018, el procurador adjunto del Ministerio de Economía y Finanzas dedujo la excepción de incompetencia y contestó la demanda⁴ solicitando que sea declarada infundada o improcedente. Señaló que el proceso de amparo no es la vía idónea para resolver las pretensiones de inaplicación de normas legales, ya que, para tal fin, se debe recurrir a un proceso de inconstitucionalidad. Indicó que los intereses moratorios previstos en el artículo 33 del Código Tributario cumplen una finalidad constitucionalmente valiosa, ya que posibilitan el deber constitucional de contribuir, por lo que su aplicación y capitalización no puede ser considerada lesiva de derecho fundamental alguno; más aún cuando es entera responsabilidad del deudor haber declarado y pagado una deuda inferior a la que le correspondía. Agregó que el Tribunal Fiscal tomó las acciones necesarias a efectos de resolver la controversia planteada en el Expediente 8058-2009, pese a la alta carga procesal con la que cuenta y la complejidad de las materias sometidas a su conocimiento, razón por la cual no ha existido una demora injustificada en resolver el recurso del actor.

Con fecha 16 de agosto de 2018, la Procuraduría Pública de la Sunat dedujo la excepción de falta de agotamiento de la vía administrativa y contestó la demanda⁵ solicitando que sea declarada improcedente o infundada. Alegó que el procedimiento administrativo tributario aún se encuentra en trámite en virtud de la apelación interpuesta por el contribuyente; que, siendo esto así, la demanda resulta improcedente al no

³ Foja 657.

⁴ Foja 702.

⁵ Foja 906.



TRIBUNAL CONSTITUCIONAL

EXP. N.º 03394-2023-PA/TC
LIMA
BANCO INTERNACIONAL DEL PERÚ
S.A.A.

haberse agotado la vía administrativa; que el proceso contencioso-administrativo es la vía igualmente satisfactoria para la revisión de su pretensión; que, en vista de que la deuda tributaria aún viene siendo controvertida, no existe certeza alguna de que se vaya a proceder a su cobro; que no existe acto administrativo firme que determine de manera definitiva el monto de los intereses moratorios que el demandante considera lesivo a sus derechos y que los intereses moratorios se generan por el incumplimiento de obligaciones tributarias sustanciales, situación que es imputable únicamente al contribuyente, por lo que a él le corresponde asumir las consecuencias de su conducta antijurídica.

El Décimo Primer Juzgado Constitucional Subespecializado en Asuntos Tributarios, Aduaneros e Indecopi de Lima, mediante Resolución 4, de fecha 20 de marzo de 2019⁶, declaró infundadas las excepciones de incompetencia y de falta de agotamiento de la vía previa deducidas. Asimismo, mediante Resolución 6, de fecha 4 de octubre de 2020⁷, declaró improcedente la demanda, sin analizar la cuestión de fondo, por considerar que, a la fecha de interposición de la demanda, todas las resoluciones emitidas por el Tribunal Fiscal y notificadas en 2013, tenían la calidad de firmes y el plazo para su interposición había vencido, por lo que no había posibilidad de judicializarlas en la vía ordinaria. Asimismo, agregó que por el hecho de que la Administración no hubiera efectivizado la cobranza no se extendió el plazo, en tanto la RTF era ejecutable desde su notificación.

La Sala Superior revisora, mediante Resolución 3, de fecha 5 de abril de 2022⁸, confirmó la apelada, por estimar que para dilucidar su pretensión el recurrente puede acudir al proceso contencioso-administrativo, por ser una vía satisfactoria como la del proceso de amparo.

FUNDAMENTOS

Delimitación del petitorio

1. El demandante cuestiona la aplicación de intereses moratorios generados durante el periodo en exceso del plazo legal que tenían la Administración tributaria y el Tribunal Fiscal para resolver sus recursos administrativos, así como la regla de capitalización de intereses, en el marco de los

⁶ Foja 1059.

⁷ Foja 1093.

⁸ Foja 1149.



TRIBUNAL CONSTITUCIONAL

EXP. N.º 03394-2023-PA/TC
LIMA
BANCO INTERNACIONAL DEL PERÚ
S.A.A.

procedimientos contencioso-tributarios en los que se revisó la deuda determinada en torno al IR de los ejercicios 2001 y 2002, y los pagos a cuenta del IR del ejercicio 2003. Por ello, alegó la amenaza de sus derechos a un plazo razonable, de petición, de proscripción del abuso del derecho, así como de los principios de no confiscatoriedad y de razonabilidad. Cabe precisar que, en su recurso de agravio constitucional, la accionante también ha invocado la amenaza a sus derechos de propiedad y al debido procedimiento⁹.

2. En ese sentido, básicamente, pretende la inaplicación a su caso del artículo 1 de la Ley 26414, recogido en el artículo 33 del Decreto Supremo 135-99-EF (TUO del Código Tributario), así como de la parte pertinente de la segunda disposición complementaria final del Decreto Legislativo 981, en cuanto a que establecen la regla de capitalización de intereses moratorios. Asimismo, solicitó la inaplicación del artículo 33 del Código Tributario y la tercera disposición complementaria transitoria del Decreto Legislativo 981, en lo que respecta a la aplicación de intereses moratorios por la demora en resolver sus recursos administrativos.

Sobre el precedente vinculante en materia de intereses moratorios

3. En el pronunciamiento emitido por el Pleno del 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 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 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

⁹ Cfr. Foja 1175.



TRIBUNAL CONSTITUCIONAL

EXP. N.º 03394-2023-PA/TC
LIMA
BANCO INTERNACIONAL DEL PERÚ
S.A.A.

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 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 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.

4. En virtud de ello, las pretensiones relacionadas con el cuestionamiento de resoluciones administrativas que planteen el cobro de deudas tributarias que incluyan intereses moratorios, o que se encuentren



TRIBUNAL CONSTITUCIONAL

EXP. N.º 03394-2023-PA/TC
LIMA
BANCO INTERNACIONAL DEL PERÚ
S.A.A.

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 los recursos administrativos, son susceptibles de ser evaluadas en el proceso contencioso-administrativo, por ser dicha vía procesal igualmente satisfactoria como el amparo para el análisis del petitorio.

Análisis de la controversia

5. En el presente caso, tal como se advierte de los actuados, la accionante alega una amenaza de afectación a sus derechos por la aplicación de intereses moratorios generados durante el periodo transcurrido en exceso del plazo legal para resolver sus recursos administrativos, así como la aplicación de la regla de capitalización de intereses, ambos relacionados con la determinación del IR de los ejercicios 2001, 2002 y 2003, y las multas vinculadas a dichos tributos. En su demanda ha referido que, pese a que inició el procedimiento contencioso-tributario para cuestionar la aludida deuda, la Administración tributaria aún no habría emitido un pronunciamiento final en torno a lo resuelto en su momento por el Tribunal Fiscal. Así, precisó que la demora en resolver finalmente sus recursos administrativos ha generado una indebida acumulación de intereses moratorios respecto de los referidos tributos, los cuales habrían sido capitalizados¹⁰.
6. Teniendo en cuenta el precedente constitucional antes citado y las pretensiones demandadas, se advierte que, en el caso de autos, corresponde aplicar la regla procesal del precedente constitucional antes mencionado, ya que el cuestionamiento del demandante se encuentra referido a la inaplicación del cobro de intereses moratorios generados durante el exceso del plazo previsto legalmente para resolver sus recursos administrativos por parte de la Administración tributaria y el Tribunal Fiscal, respecto de la deuda tributaria por el IR de los ejercicios 2001, 2002 y 2003, y las multas impuestas por la supuesta comisión de la infracción contenida en el numeral 1 del artículo 178 del Código Tributario, vinculadas a los citados tributos. En ese sentido, corresponde declarar improcedente la demanda en aplicación del artículo 7, inciso 2, del Nuevo Código Procesal Constitucional.

¹⁰ Cfr. Fojas 551 (sobre el IR 2001), 555 (sobre el IR 2002) y 559 (sobre el IR 2003).



TRIBUNAL CONSTITUCIONAL

EXP. N.º 03394-2023-PA/TC
LIMA
BANCO INTERNACIONAL DEL PERÚ
S.A.A.

7. A mayor abundamiento, de la contestación de la demanda de la Sunat¹¹ se aprecia que, en efecto, en la revisión de los recursos administrativos (reclamación y apelación) interpuestos por el demandante, por el IR de los años 2001 y 2003, se habrían producido demoras en su resolución de entre 2 meses y 20 días hasta 4 años, 3 meses y 21 días. Tales hechos son susceptibles de ser valorados por el juez del proceso contencioso en su oportunidad.
8. Siendo ello así, corresponde declarar la improcedencia de la demanda en este extremo y otorgar a la recurrente el plazo de 30 días hábiles contados a partir de la fecha de 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 vía 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 citada, para su resolución definitiva.
9. En cuanto a la pretensión de inaplicación de la regla de 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 una vía igualmente satisfactoria como el amparo, oportunidad en la que corresponderá al juez contencioso aplicar los criterios establecidos en la sentencia emitida en el Expediente 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 este extremo de la controversia.
10. Respecto de las pretensiones de dejar sin efecto el cobro asociado a la capitalización de intereses moratorios, los intereses generados durante el exceso del plazo previsto legalmente para resolver sus recursos administrativos, así como la devolución de importes pagados o que se paguen por dichos conceptos, también corresponde declarar la improcedencia de la demanda, ya que el proceso contencioso-administrativo constituye la vía igualmente satisfactoria en la que el demandante puede reclamar la restitución de cualquier monto

¹¹ Cfr. Fojas 920 a 912.



TRIBUNAL CONSTITUCIONAL

EXP. N.º 03394-2023-PA/TC
LIMA
BANCO INTERNACIONAL DEL PERÚ
S.A.A.

indebidamente cobrado, más aún cuando no se aprecia la existencia de un riesgo de irreparabilidad o necesidad de tutela urgente que permita analizar el referido extremo de la demanda.

11. Finalmente, en cuanto a la excepción de falta de agotamiento de la vía administrativa, se deja a salvo el derecho de la parte emplazada para que, en su oportunidad, pueda presentarla ante el juez contencioso-administrativo competente y que sea resuelta conforme a ley.

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, a fin de dilucidar su pretensión de inaplicación de los intereses moratorios.

Publíquese y notifíquese.

SS.

DOMÍNGUEZ HARO
GUTIÉRREZ TICSE
OCHOA CARDICH

PONENTE OCHOA CARDICH
