



TRIBUNAL CONSTITUCIONAL

EXP. N.º 03801-2023-PA/TC  
AREQUIPA  
EXTEL CONTACT CENTER  
SA SUCURSAL PERÚ

## SENTENCIA DEL TRIBUNAL CONSTITUCIONAL

En Lima, a los 22 días del mes de setiembre de 2025, la Sala Primera del Tribunal Constitucional, integrada por los magistrados Morales Saravia, Monteagudo Valdez y Ochoa Cardich –convocado para dirimir la discordia suscitada en autos–, emite la presente sentencia, con el voto singular del magistrado Hernández Chávez, que se agrega. Los magistrados intervinientes firman digitalmente en señal de conformidad con lo votado.



### ASUNTO

Recurso de agravio constitucional interpuesto por Extel Contact Center SA Sucursal Perú contra la Resolución 30, de fecha 1 de agosto de 2023<sup>1</sup>, expedida por la Primera Sala Civil de la Corte Superior de Justicia de Arequipa, que declaró improcedente la demanda de amparo.

### ANTECEDENTES

Con fecha 28 de marzo de 2018, Extel Contact Center SA Sucursal Perú, representada por su apoderada, doña Lourdes Torres Quiroz, interpuso demanda de amparo contra la Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria (Sunat) - Intendencia Regional de Arequipa<sup>2</sup>. Solicitó que se repongan las cosas al estado anterior de la afectación a sus derechos al debido proceso, la legítima defensa y la propiedad y de los principios de proscripción del abuso del derecho, no confiscatoriedad, así como de razonabilidad y proporcionalidad, y se ordene lo siguiente:

- a) La emisión de la resolución de cumplimiento en virtud de lo dispuesto por la RTF N° 09134-5-2016, con la cual se ordena a Sunat liquidar de forma correcta la deuda exigible a la que ha dado lugar dicha resolución, esto en aplicación de lo dispuesto en el artículo 156 del Código Tributario, observando el procedimiento establecido en dicho cuerpo normativo. Como consecuencia de ello, se deje sin efecto la Resolución Coactiva N° 0510070085803, de fecha 9 de febrero de 2018, con la cual se han trabado embargos en sus cuentas bancarias. Refirió que Sunat debe calcular la deuda tributaria controvertida por concepto de multa, descontando el pago parcial ya realizado, y aplicando el régimen de incentivos previsto

<sup>1</sup> Foja 771

<sup>2</sup> Foja 61



TRIBUNAL CONSTITUCIONAL

EXP. N.º 03801-2023-PA/TC  
AREQUIPA  
EXTEL CONTACT CENTER  
SA SUCURSAL PERÚ

en el inciso c) del artículo 179 del Código Tributario, por el cual le corresponde una gradualidad equivalente al 50% de rebaja en la multa impuesta con la Resolución N° 051-002-0008505, que no ha sido considerada en la ejecución de la cobranza.

- b) la inaplicación de intereses moratorios sobre la deuda tributaria aludida, durante: (i) el periodo en que el Tribunal Fiscal excedió el plazo legal de 12 meses para pronunciarse sobre su recurso de apelación; y (ii) el periodo en que Sunat no ha cumplido con emitir la resolución de cumplimiento en virtud de la Resolución del Tribunal Fiscal N° 09134-5-2016, conforme al plazo previsto en el artículo 156 del Código Tributario.
- c) La inaplicación de la cuarta disposición complementaria transitoria de la Ley 30230, referida a los recursos de apelación interpuestos antes de la vigencia de dicha ley, en tanto que pretenden legitimar la cobranza de intereses dentro del periodo de tiempo en exceso al plazo establecido en el artículo 150 del Código Tributario.

Señaló que la Resolución del Tribunal Fiscal 09134-5-2016 confirmó la Resolución de Intendencia 055-014-0001680, la cual, a su vez, desestimó su reclamación interpuesta contra la Resolución de Multa 051-002-0008505. Así, si bien la multa impuesta por Sunat fue confirmada por el Tribunal Fiscal, dicho colegiado dispuso verificar su pago efectuado con la Boleta - Formulario 1662 0206338969, a efectos de imputarlo a dicha deuda, por lo que la administración debía emitir una resolución de cumplimiento en un plazo máximo de 90 días hábiles. Indicó que, pese a ello, y sin previa emisión de la resolución de cumplimiento, le notificaron la Resolución de Intendencia 052-180-0002822/SUNAT, que aplicó indebidamente un saldo a favor del impuesto a la renta que le debió ser devuelto contra deudas inexigibles, ante lo cual presentó un recurso de reclamación que no ha sido atendido. Refirió que, adicionalmente a dicho proceder ilegal, se emitió la Resolución Coactiva 0510070085803, trabando embargos en forma de retención de sus cuentas bancarias por la suma de S/ 500 000.00.

Agregó también que, en su caso, correspondía poder acogerse al régimen de incentivos previsto en el artículo 179 del Código Tributario para el pago de multas, debiendo ser beneficiado con un descuento del 50 %; sin embargo, ello quedó condicionado a no interponer su recurso de reclamación, lo que vulnera su derecho a la defensa, por lo que dicho requisito es inconstitucional. Añadió también que, en el trámite de su recurso de apelación ante el Tribunal Fiscal, donde cuestionó la sanción de multa mencionada, hubo un exceso del plazo en



TRIBUNAL CONSTITUCIONAL

EXP. N.º 03801-2023-PA/TC  
AREQUIPA  
EXTEL CONTACT CENTER  
SA SUCURSAL PERÚ

resolver de más de 2 años y 9 meses, lo que generó intereses moratorios adicionales por S/ 557.479.00; asimismo, debido a la demora por parte de la Sunat en emitir su resolución de cumplimiento, se generaron intereses moratorios por S/ 212.579.00. Precisó que, en ambos casos, la demora en resolver se debe a causas imputables exclusivamente a la Sunat y el Tribunal Fiscal.

El Juzgado Constitucional de Arequipa, mediante Resolución 1, de fecha 11 de abril de 2018<sup>3</sup>, admitió a trámite la demanda.

Con fecha 12 de noviembre de 2018, el procurador adjunto de la Sunat se apersonó al proceso y delegó facultades.<sup>4</sup> En la misma fecha, el abogado representante de la citada procuraduría dedujo excepción de litispendencia y contestó la demanda<sup>5</sup> y solicitó que sea declarada improcedente o infundada. Señaló que la Resolución del Tribunal Fiscal 09134-5-2016 no ha dispuesto la emisión de ninguna resolución de cumplimiento, solo ha precisado que se debe verificar un pago ya efectuado por S/ 465.00 e imputarlo a la resolución de multa correspondiente; para tal fin, se ha emitido la Resolución de Intendencia 0510210005589, modificándose la multa en el extremo relacionado a los intereses. Refirió que el régimen de incentivos constituye un beneficio tributario para la rebaja del monto de una multa y que, para ello, resulta razonable que esta esté condicionada al reconocimiento de la infracción y no impugnar la sanción. Precisó que los intereses moratorios son consecuencia del incumplimiento del deber de contribuir, y tiene por finalidad resarcir al Estado de la no disposición oportuna de dinero proveniente de una obligación tributaria impaga.

El juzgado de primera instancia, mediante Resolución 5, de fecha 13 de noviembre de 2019<sup>6</sup>, declaró infundada la excepción de litispendencia y saneado el proceso. Asimismo, mediante la Resolución 12, de fecha 18 de enero de 2022<sup>7</sup>, declaró improcedente la demanda, decisión que fue declarada nula con la Resolución 20, de fecha 18 de agosto de 2022<sup>8</sup>, de la Sala revisora, y ordenó que se emita un nuevo pronunciamiento. Ante ello, el *a quo* dictó la

---

<sup>3</sup> Foja 112

<sup>4</sup> Foja 133

<sup>5</sup> Foja 322

<sup>6</sup> Foja 425

<sup>7</sup> Foja 551

<sup>8</sup> Foja 691



TRIBUNAL CONSTITUCIONAL

EXP. N.º 03801-2023-PA/TC  
AREQUIPA  
EXTEL CONTACT CENTER  
SA SUCURSAL PERÚ

Resolución 22, de fecha 15 de marzo de 2023<sup>9</sup>, que declaró improcedente la demanda, al considerar que la Resolución del Tribunal Fiscal 09134-5-2016 no ordenó a la administración emitir ninguna resolución de cumplimiento, sino solo verificar el monto pagado e imputarlo a la deuda; asimismo, porque el cobro de intereses moratorios debe ventilarse en el proceso contencioso-administrativo, en aplicación del precedente vinculante contenido en la sentencia recaída en el Expediente 3525-2021-PA/TC.

La Sala Superior revisora, mediante Resolución 30, de fecha 1 de agosto de 2023<sup>10</sup>, confirmó la apelada Resolución 22, al considerar que el Tribunal Fiscal no ha dispuesto expresamente la emisión de ninguna resolución de cumplimiento; asimismo, porque la recurrente no cumplía los requisitos para acceder al beneficio de la reducción del 50 % de la multa.

## FUNDAMENTOS

### Delimitación del petitorio

1. La demandante invoca la afectación de sus derechos fundamentales al debido proceso, la legítima defensa y de propiedad, y de los principios de proscripción del abuso del derecho, no confiscatoriedad, así como de razonabilidad y proporcionalidad, por lo que, reponiendo las cosas al estado anterior, pretende que se ordene a la Sunat lo siguiente:
  - a) Emita la resolución de cumplimiento en virtud de lo dispuesto por la RTF N° 09134-5-2016, con la cual se ordena a Sunat liquidar de forma correcta la deuda exigible a la que ha dado lugar dicha resolución, esto en aplicación de lo dispuesto por el artículo 156 del Código Tributario, observando el procedimiento establecido en dicho cuerpo normativo; en ese sentido, se deje sin efecto la Resolución Coactiva N° 0510070085803, de fecha 9 de febrero de 2018, con la cual se han trabado embargos en sus cuentas. Refirió que Sunat debe calcular la deuda tributaria controvertida por concepto de multa, descontando el pago parcial realizado, y aplicando el régimen de incentivos previsto en el inciso c) del artículo 179 del Código Tributario, por el cual le corresponde una gradualidad equivalente al 50% de rebaja en la multa impuesta

---

<sup>9</sup> Foja 713

<sup>10</sup> Foja 771



TRIBUNAL CONSTITUCIONAL

EXP. N.º 03801-2023-PA/TC  
AREQUIPA  
EXTEL CONTACT CENTER  
SA SUCURSAL PERÚ

- con la Resolución N.º 051-002-0008505, que no ha sido considerada en la ejecución de la cobranza.
- b) la inaplicación de intereses moratorios sobre la deuda tributaria aludida, durante: (i) el periodo en que el Tribunal Fiscal excedió el plazo legal de 12 meses para pronunciarse sobre su recurso de apelación; y (ii) el periodo en que Sunat no ha cumplido con emitir la resolución de cumplimiento en virtud de la Resolución del Tribunal Fiscal N.º 09134-5-2016, conforme al plazo previsto en el artículo 156 del Código Tributario.
  - c) la inaplicación de la cuarta disposición complementaria transitoria de la Ley 30230, referida a los recursos de apelación interpuestos antes de la vigencia de dicha ley, en tanto que pretenden legitimar la cobranza de intereses dentro del periodo de tiempo en exceso al plazo establecido en el artículo 150 del Código Tributario.
2. Sin embargo, en el recurso de apelación interpuesto contra la resolución de primer grado, con fecha 21 de marzo de 2023<sup>11</sup>, la recurrente solo impugnó la improcedencia de su demanda en el extremo aludido en el punto a), precisando que, en el caso de los extremos contenidos en los puntos b) y c), vinculados al cobro de intereses moratorios, tomará las acciones correspondientes de acuerdo con el precedente vinculante contenido en el Expediente 03525-2021-PA/TC<sup>12</sup> (caso MAXCO SA).
  3. Cabe añadir también que en la demanda se ha precisado lo siguiente: *“la presente Acción de Amparo se dirige en contra de la citada Resolución Coactiva N.º 0510070085803 pues es a través de esta que se evidencia la clara decisión de la SUNAT de no emitir la Resolución de Cumplimiento y de hacer tangible la cobranza de un adeudo compuesto por (I) deuda inexistente (II) multa sin considerar la rebaja que nos corresponde .....”*<sup>13</sup>. (sic, subrayado es nuestro)
  4. En tal sentido, solo corresponde emitir pronunciamiento respecto del extremo no consentido, esto es, que se ordene a la parte emplazada que emita una resolución en cumplimiento de lo dispuesto por la RTF 09134-5-2016, y que, como consecuencia de ello, se deje sin efecto la Resolución Coactiva 0510070085803.

---

<sup>11</sup> Foja 736

<sup>12</sup> Cfr. la foja 741

<sup>13</sup> Cfr. la foja 96



TRIBUNAL CONSTITUCIONAL

EXP. N.º 03801-2023-PA/TC  
AREQUIPA  
EXTEL CONTACT CENTER  
SA SUCURSAL PERÚ

### Análisis de la controversia

5. En principio, es importante señalar 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, esto de conformidad con lo dispuesto por el artículo 7, inciso 2 del Nuevo Código Procesal Constitucional, y el desarrollo de dicha causal efectuado en la sentencia recaída en el Expediente 02383-2013-PA/TC; por cuanto, 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.
6. En primer lugar, corresponde precisar que el cumplimiento de lo dispuesto en las resoluciones emitidas por el Tribunal Fiscal no es una materia que corresponda ser efectuada en sede constitucional, pues tales decisiones cuentan con una vía administrativa específica regulada por el Código Tributario y, en caso de no ser acatadas, pueden ser viabilizadas a través del proceso contencioso-administrativo, vía procesal en la que también puede revisarse la presunta afectación de los derechos invocados, particularmente cuando en este extremo se alega que el debido proceso se habría lesionado por no haberse cumplido lo que habría dispuesto la RTF 09134-5-2016.
7. Por otro lado, la empresa accionante ha cuestionado la Resolución Coactiva 0510070085803, de fecha 9 de febrero de 2018<sup>14</sup>, que dispone trabar embargo en forma de retención en sus cuentas bancarias por el monto de S/ 500 000.00, alegando que ha sido emitida contraviniendo lo ordenado por el Tribunal Fiscal con la Resolución 09134-5-2016, de fecha 27 de setiembre de 2016<sup>15</sup>, pues considera que el monto determinado por la multa impuesta no ha contemplado la rebaja de la multa prevista en el régimen de incentivos tributarios, la cual, estima, le debería ser aplicable. Dicha pretensión del accionante también corresponde ser dilucidada en el proceso contencioso-administrativo, que desde una perspectiva objetiva constituye una vía igualmente satisfactoria para su revisión. En efecto, en dicha vía procesal, puede solicitar la realización de pericias para verificar si el monto determinado

---

<sup>14</sup> Foja 23

<sup>15</sup> Foja 16



TRIBUNAL CONSTITUCIONAL

EXP. N.º 03801-2023-PA/TC  
AREQUIPA  
EXTEL CONTACT CENTER  
SA SUCURSAL PERÚ

es correcto, actividad procesal que corresponde a un proceso con etapa probatoria lata de la que carece el amparo. Conviene agregar que, si bien el procedimiento coactivo mencionado ya habría generado el cobro de parte de la deuda tributaria (S/ 44 335.00) derivada de la multa mencionada, conforme lo ha reconocido la propia entidad emplazada<sup>16</sup>, en dicho proceso judicial ordinario también se puede reclamar, de ser el caso, la devolución de cualquier importe indebidamente cobrado.

8. Tampoco escapa del análisis de esta Sala del Tribunal Constitucional que la empresa accionante invoca un riesgo de irreparabilidad derivado de la supuesta afectación a su desenvolvimiento empresarial<sup>17</sup>, sin embargo, de autos solo se aprecian alegaciones generales que no se sustentan de manera fehaciente en los medios probatorios que ha presentado; siendo así, no se advierte la necesidad de una tutela urgente derivada 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.
9. Por lo expuesto, 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.

**MORALES SARA VIA**  
**MONTEAGUDO VALDEZ**  
**OCHOA CARDICH**

**PONENTE MORALES SARA VIA**

---

<sup>16</sup> Cfr. la foja 341

<sup>17</sup> Cfr. la foja 98



TRIBUNAL CONSTITUCIONAL

EXP. N.º 03801-2023-PA/TC  
AREQUIPA  
EXTEL CONTACT CENTER  
SA SUCURSAL PERÚ

### VOTO SINGULAR DEL MAGISTRADO HERNÁNDEZ CHÁVEZ

Con el debido respeto por la opinión de mis colegas, emito el presente voto singular, el cual sustento en las siguientes consideraciones:

1. En el presente caso, el recurrente solicita que se ordene: la emisión de la resolución de cumplimiento en virtud de lo dispuesto por la RTF N° 09134-5-2016, con la cual se ordena a Sunat liquidar de forma correcta la deuda exigible a la que ha dado lugar dicha resolución, esto en aplicación de lo dispuesto en el artículo 156 del Código Tributario, observando el procedimiento establecido en dicho cuerpo normativo. Como consecuencia de ello, se deje sin efecto la Resolución Coactiva N° 0510070085803, de fecha 9 de febrero de 2018, con la cual se han trabado embargos en sus cuentas bancarias. Alega la vulneración de los derechos al debido proceso, la legítima defensa y la propiedad y de los principios de proscripción del abuso del derecho, no confiscatoriedad, así como de razonabilidad y proporcionalidad.
2. Ahora bien, conforme a la ponencia resulta de aplicación lo previsto en el artículo 7, inciso 2 del Nuevo Código Procesal Constitucional, toda vez que la pretensión del demandante debería invocarse en el proceso contencioso-administrativo, por ser la «*vía igualmente satisfactoria*». No obstante, respetuosamente, disiento de tal posición.
3. Como se recuerda, este Tribunal en el fundamento 15 de la STC 02383-2013-PA/TC estableció —en calidad de precedente— que la *vía igualmente satisfactoria* se constituye cuando se cumplen los siguientes presupuestos: (i) que la estructura del proceso es idónea para la tutela del derecho, (ii) que la resolución que se fuera a emitir podría brindar tutela adecuada, (iii) que no existe riesgo de que se produzca la irreparabilidad y (iv) que no existe necesidad de una tutela urgente derivada de la relevancia del derecho o de la gravedad de las consecuencias.
4. Pues bien, en la presente causa dada la especial relevancia de los derechos que se invocan, así como de las graves consecuencias que se derivan de una sanción administrativa dictada en un procedimiento de ejecución coactiva como el que se cuestiona en autos, es indudable, que subyace la necesidad de tutela urgente. Por ello, no corresponde aplicar la causal de improcedencia prevista en el artículo 7, inciso 2 del Nuevo Código Procesal Constitucional.



TRIBUNAL CONSTITUCIONAL

EXP. N.º 03801-2023-PA/TC  
AREQUIPA  
EXTEL CONTACT CENTER  
SA SUCURSAL PERÚ

5. Sin perjuicio de lo expuesto, conviene precisar que si bien la vía judicial del proceso contencioso administrativo puede contar con una estructura idónea —en la que se pueden actuar pruebas— para tutelar derechos en determinados casos, no obstante, existen supuestos como los que atañen a cuestionamientos sobre: (i) lo resuelto en un procedimiento de ejecución coactiva o (ii) respecto de una sanción administrativa con carácter perpetua, entre otros, en los cuales *será el amparo la vía procesal en la que se garantice adecuadamente los derechos invocados*.
6. Por consiguiente, considero que la presente causa reviste relevancia constitucional, por lo que, corresponde emitir un pronunciamiento de fondo —previa audiencia pública— por parte de este Alto Colegiado en aras de determinar si se ha producido o no la vulneración alegada.

En mérito a lo expuesto, mi voto es porque: **el caso tenga audiencia pública ante la Sala Primera del Tribunal Constitucional.**

S.

**HERNÁNDEZ CHÁVEZ**