

PONTIFICIA UNIVERSIDAD CATÓLICA DEL PERÚ

FACULTAD DE DERECHO



**Programa de Segunda Especialidad en Derecho Tributario**

*¿Seguridad jurídica para el contribuyente?:* La inaplicación de criterios jurisprudenciales contenidos en sentencias del Tribunal Constitucional que no constituyen precedentes vinculantes en las decisiones de la Corte Suprema y el Tribunal Fiscal en materia tributaria.

Trabajo académico para optar el título de Segunda Especialidad en Derecho Tributario

**Autor:**

Maria Fernanda Herrera Romero

**Asesor:**

Alfonso Octavio Tapia Rojas

Lima, 2024

## Informe de Similitud

Yo, TAPIA ROJAS, ALFONSO OCTAVIO, docente de la Facultad de Derecho de la Pontificia Universidad Católica del Perú, asesor(a) del Trabajo Académico titulado **“¿Seguridad jurídica para el contribuyente?: La inaplicación de criterios jurisprudenciales contenidos en sentencias del Tribunal Constitucional que no constituyen precedentes vinculantes en las decisiones de la Corte Suprema y el Tribunal Fiscal en materia tributaria”**, del autor(a) HERRERA ROMERO, MARIA FERNANDA, dejo constancia de lo siguiente:

- El mencionado documento tiene un índice de puntuación de similitud de 33%. Así lo consigna el reporte de similitud emitido por el software Turnitin el 17/12/2024.
- He revisado con detalle dicho reporte y el Trabajo Académico, y no se advierten indicios de plagio.
- Las citas a otros autores y sus respectivas referencias cumplen con las pautas académicas.

Lima, 17 de diciembre del 2024

TAPIA ROJAS, ALFONSO OCTAVIO	
DNI: 45555184	Firma: 
ORCID:  <a href="https://orcid.org/0009-0004-5410-1330">https://orcid.org/0009-0004-5410-1330</a>	

## Resumen

En este artículo se analiza la problemática del distanciamiento de la aplicación de criterios jurisprudenciales del Tribunal Constitucional en materia tributaria, en las decisiones que adoptan tanto la Corte Suprema como el Tribunal Fiscal. Así, se aborda la fuerza vinculante de las sentencias del Tribunal Constitucional, distinguiendo entre precedentes vinculantes y jurisprudencia constitucional, y se examina el impacto de la inaplicación de los criterios que surgen de esta jurisprudencia sobre el principio de seguridad jurídica y la coherencia del sistema legal. Además, se realiza un análisis comparativo con el tratamiento de esta problemática en otros sistemas jurídicos romano germánicos (Alemania, Italia, España), así como el common law.

A partir del análisis de casos concretos, como la Sentencia de Casación No. 11947-2022 y la Resolución del Tribunal Fiscal No. 00549-Q-2024, se identifican contradicciones con la jurisprudencia del Tribunal Constitucional, recogida en los Expedientes Nos. 04082-2012-PA/TC, 04532-2013-PA/TC, 02051-2016-PA/TC y 00225-2017-PA/TC, lo que genera incertidumbre jurídica y desigualdad en la aplicación de normas tributarias.

Se concluye que la inaplicación de criterios constitucionales fomenta litigiosidad y vulnera derechos fundamentales, proponiendo medidas como la consolidación de la vinculatoriedad de la jurisprudencia del Tribunal Constitucional, la capacitación judicial y el fortalecimiento del sistema de precedentes para garantizar mayor coherencia y previsibilidad en las decisiones jurídicas.

## Palabras clave

Sentencias del Tribunal Constitucional, seguridad jurídica, precedentes vinculantes, derecho tributario.

## **Abstract**

This article examines the challenges of ensuring adherence to the jurisprudence of the Constitutional Court in a Constitutional State of Law, focusing on the Supreme Court's and the Tax Court divergence from criteria issued by this body in tax matters. It explores the binding force of Constitutional Court rulings, distinguishing between binding precedents and constitutional jurisprudence, and analyzes the impact of their non-compliance on the principle of legal certainty and the coherence of the legal system. Additionally, it draws comparisons with other legal systems, such as those in Germany, Italy, Spain, and common law jurisdictions, to identify best practices.

Using specific cases, such as Supreme Court Judgment No. 11947-2022 and Tax Court Resolution No. 00549-Q-2024, the article highlights contradictions with the Constitutional Court's jurisprudence, leading to legal uncertainty and inequality in the application of tax regulations. It concludes that disregarding constitutional criteria increases litigation and undermines fundamental rights. The article proposes measures, such as reinforcing the binding nature of Constitutional Court jurisprudence, judicial training, and strengthening the precedent system to ensure greater coherence and predictability in legal decisions.

## **Keywords**

Constitutional Court, legal certainty, binding precedents, tax law.

## INDICE

<b>INTRODUCCIÓN.....</b>	<b>1</b>
<b>SECCIÓN 1: SOBRE LA APLICACIÓN DE SENTENCIAS DEL TRIBUNAL CONSTITUCIONAL QUE NO TIENEN CARÁCTER VINCULANTE.....</b>	<b>3</b>
1.1. Estado Constitucional de Derecho.....	3
1.2. Las sentencias del Tribunal Constitucional.....	3
1.3. ¿Las sentencias del Tribunal Constitucional son fuente de derecho?.....	5
1.4. El precedente vinculante.....	7
1.5. ¿Los criterios contenidos en las sentencias del Tribunal Constitucional que no contienen un precedente vinculante son parámetros de referencia de obligatorio cumplimiento?.....	10
<b>SECCION 2: Legislación comparada: Sentencias del Tribunal Constitucional y su autoridad frente a tribunales inferiores en el ordenamiento jurídico.....</b>	<b>15</b>
2.1. La fuerza vinculante de las sentencias del Tribunal Constitucional en los países europeos continentales .....	15
2.2. El common law.....	21
<b>SECCION 3: Respecto a un caso concreto: el Tribunal Fiscal con la Resolución No. 549-Q-2024, la Corte Suprema con la Sentencia de Casación No. 11947-2022, y la Sentencia del Tribunal Constitucional 998/2020.....</b>	<b>23</b>
3.1. Los precedentes contradictorios.....	23
3.2. Aplicación de un caso concreto: la STC recaída en el Expediente No. 02051-2016-PA/TC.....	24
3.3. El Poder Judicial y el Tribunal Constitucional: Casación No. 11947-2022.....	27
3.4. El Tribunal Fiscal vs el Tribunal Constitucional: Resolución del Tribunal Fiscal No. 00549-Q-2024.....	29
<b>CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES.....</b>	<b>32</b>
<b>BIBLIOGRAFIA .....</b>	<b>34</b>

## INTRODUCCIÓN

En un Estado Constitucional de Derecho, la seguridad jurídica y la aplicación uniforme de la jurisprudencia son pilares esenciales para garantizar justicia e igualdad. Sin embargo, en el Perú, tanto la Corte Suprema como el Tribunal Fiscal han adoptado criterios divergentes frente a los establecidos por el Tribunal Constitucional, particularmente en materia tributaria, lo que plantea interrogantes críticas sobre la obligatoriedad de la jurisprudencia constitucional.

Una interrogante central de este debate es la siguiente: ¿Los criterios, en materia tributaria, que emergen de las sentencias del Tribunal Constitucional que no constituyen precedentes vinculantes, deben ser obligatorias para los jueces y tribunales administrativos? La respuesta negativa a dicho cuestionamiento tiene implicancias significativas para el principio de seguridad jurídica, ya que generan inconsistencias en la interpretación de las normas tributarias y afectan la previsibilidad de las decisiones legales para los contribuyentes.

A partir de ello, surgen otras preguntas clave: ¿En qué medida la inaplicación de los criterios contenidos en las sentencias del Tribunal Constitucional, que no tienen carácter vinculante, vulnera el principio de seguridad jurídica? ¿Pueden considerarse estas resoluciones como fuente de derecho? ¿Cómo impactan las decisiones de la Corte Suprema y del Tribunal Fiscal que contradicen a dichos criterios jurisprudenciales?

El presente artículo busca dar respuesta a estas interrogantes, analizando la naturaleza de la jurisprudencia del Tribunal Constitucional y su influencia en el ordenamiento jurídico peruano. Para ello, el análisis se divide en cuatro partes: la primera, aborda la fuerza vinculante de las sentencias del Tribunal Constitucional; la segunda, recoge las experiencias de ordenamientos jurídicos europeos; la tercera, analiza casos concretos de decisiones contradictorias de la Corte Suprema y del Tribunal Fiscal contra criterios jurisprudenciales del Tribunal Constitucional; y, finalmente, la

cuarta, propone recomendaciones para fortalecer la seguridad jurídica y promover una mayor coherencia entre los órganos jurisdiccionales y administrativos.



## **SECCIÓN 1: SOBRE LA APLICACIÓN DE SENTENCIAS DEL TRIBUNAL CONSTITUCIONAL QUE NO TIENEN CARÁCTER VINCULANTE**

### **1.1. El Estado Constitucional de Derecho**

El Estado Constitucional de Derecho se fundamenta, no solo en la prevalencia de la Constitución como norma reguladora de la producción de leyes, sino también de su contenido. Según Luis Durán (2014, pp. 53), en este nuevo paradigma, la Constitución se convierte en el *precepto normarum* que justifica todo el ordenamiento jurídico, tanto formal como material. Esto implica que las normas no tienen validez únicamente a través de su procedimiento de creación, sino por su conformidad con los principios y valores establecidos en la Constitución.

Este modelo impone a los jueces y tribunales la obligación de aplicar las leyes (y también normas infra legales) únicamente si son constitucionalmente válidas, sometiendo sus decisiones al control de constitucionalidad.

En este contexto, los tribunales constitucionales desempeñan un papel crucial en el proceso de *constitucionalización del ordenamiento jurídico*, término que describe la progresiva impregnación de la Constitución en todo el sistema normativo.

En el caso peruano, el Tribunal Constitucional es el órgano encargado de interpretar y garantizar el cumplimiento de la Constitución, así como de proteger los derechos fundamentales y los principios constitucionales. Este tribunal actúa con plena autonomía e independencia, según las facultades que le fueron conferidas directamente por la Constitución, promoviendo la estabilidad jurídica y la gobernabilidad del país.

### **1.2. Las sentencias del Tribunal Constitucional**

Para Cesar Landa (2006, p. 255), las sentencias del Tribunal Constitucional (en adelante, "STC") se dividen en sentencias de aplicación y sentencias

de interpretación. Las primeras resuelven casos específicos mediante la aplicación directa de normas constitucionales, actuando de manera "declarativa" y sin aportar nuevas interpretaciones. En contraste, las sentencias de interpretación clarifican el sentido y alcance de las normas, abordando vacíos legales y estableciendo precedentes que obligan a seguir sus lineamientos. Este tipo de resoluciones es crucial para el desarrollo de la jurisprudencia constitucional y la creación de principios que orientan la aplicación del derecho. Para efectos del presente análisis, nos será de interés esta segunda clasificación de STC.

En los últimos años, se ha intensificado el debate sobre el carácter vinculante de las STC. Así, el artículo VII del título preliminar del nuevo Código Procesal Constitucional establece que "*los jueces interpretan y aplican las leyes o toda norma con rango de ley y los reglamentos según los preceptos y principios constitucionales **conforme a la interpretación que resulte de las resoluciones del Tribunal Constitucional**" (énfasis agregado).*

Adicional a ello, la Ley Orgánica del Tribunal Constitucional (en adelante, "la Ley No. 28301"), en su primera disposición general, reafirma la regla que señalamos en el párrafo anterior, especificando que se aplica a "*las resoluciones dictadas por el Tribunal Constitucional **en todo tipo de procesos**".*

De esta forma, el legislador ha dispuesto que todos los jueces y tribunales deben seguir, de manera obligatoria, los criterios de toda la jurisprudencia emitida por el Tribunal Constitucional (y no solo aquella que expresamente ha manifestado su carácter vinculante). Esto por cuanto las normas mencionadas subrayan la importancia de la interpretación que realiza el Tribunal Constitucional, la cual debe servir de guía para los jueces del Poder Judicial y los tribunales administrativos en su labor.

Por lo tanto, el Tribunal Constitucional tiene la responsabilidad de emitir resoluciones que definan principios jurídicos precisos, especialmente

cuando se enfrenta a disposiciones ambiguas o contradictorias que podrían poner en riesgo derechos fundamentales. De esta manera, se establece un nuevo marco constitucional que redefine la función de los jueces, crea nuevos criterios interpretativos y desafía el enfoque tradicional que ha predominado en nuestra historia judicial (Coripuna 2002, p.505), lo que nos lleva a considerar que la jurisprudencia constitucional se convierta en una importante fuente del derecho.

### 1.3. ¿Las sentencias del Tribunal Constitucional son fuente del derecho?

En la teoría jurídica, se considera que las fuentes son aquellos actos o eventos de los cuales se derivan las normas (Guastini, 2016, p. 99). Estas normas sirven como base para que los jueces, y otros operadores jurídicos, tomen decisiones en casos de controversia. El concepto de fuente ayuda a identificar y estructurar el Derecho de manera coherente.

Bajo este marco, en la doctrina jurídica comparada, existe un debate sobre si las sentencias del Tribunal Constitucional deben ser consideradas como una fuente de derecho. Para ello, Javier Coripuna (2002, p. 502) analizó las dos posturas que conforman la controversia.

Por un lado, el autor indica que la postura a favor se centra en argumentar que el Tribunal Constitucional, al ser el intérprete supremo de la Constitución, actúa como un creador de derecho. Según esta visión, las decisiones de este órgano constitucional, al seguir el principio del *stare decisis*<sup>1</sup>, no solo deben ser aplicadas por los tribunales inferiores, sino también consideradas por el legislador. Esta posición, según Félix Calvo Vidal (1992, p. 210), se basa en tres ideas principales:

- 1) Un número considerable de las STC establecen principios jurídicos;

---

<sup>1</sup> El principio del *stare decisis* es un fundamento del sistema jurídico anglosajón que establece que los tribunales deben adherirse a las decisiones judiciales anteriores en casos análogos.

- 2) La interpretación de la Constitución implica un proceso de creación normativa; y
- 3) Cuando las Constituciones tienen cláusulas ambiguas, corresponde al Tribunal Constitucional definir su alcance, creando así la norma constitucional aplicable.

Por otro lado, la posición contraria reconoce la importancia del Tribunal Constitucional; no obstante, afirma que sus sentencias no constituyen fuente del derecho en el sentido estricto. Esto se refuerza en tres ideas fundamentales:

- 1) No corresponde a los tribunales de justicia el desarrollo de la labor normativa, pues se encuentran limitados al conocimiento y resolución de los casos que se les presenten;
- 2) Las STC no contienen la generalidad y abstracción propia de las normas jurídicas, ya que se tratan de un caso concreto, por lo cual no pueden proponer un modelo de conducta a seguir; y
- 3) Los criterios de las STC en ciertos casos resultan cambiantes y contradictorios, lo que conlleva a una falta de seguridad jurídica.

Al respecto, consideramos que, como intérprete supremo, el Tribunal no solo resuelve casos específicos, sino que establece principios jurídicos que guían tanto a los tribunales inferiores como al legislador. Esta función crea una estructura normativa que, aunque surja de decisiones sobre casos concretos, tiene un alcance generalizable y contribuye al desarrollo del ordenamiento jurídico. Por tanto, para efectos del presente informe, la postura adoptada es que las STC deben ser consideradas como fuente de derecho, dado su papel esencial en la interpretación y aplicación de la Constitución.

En esta línea, el mismo Tribunal Constitucional se ha pronunciado en el Expediente No. 03741-2004-AA/TC, de la siguiente manera:

*“Las sentencias del Tribunal Constitucional, dado que **constituyen la interpretación de la Constitución del máximo tribunal jurisdiccional del país, se estatuyen como fuente de derecho y vinculan a todos los poderes del Estado.** (...). La jurisprudencia constituye, por tanto, la doctrina que desarrolla el Tribunal en los distintos ámbitos del derecho, a consecuencia de su labor frente a cada caso que va resolviendo (fundamento 42).”*

Como se observa, la jurisprudencia del TC no es meramente interpretativa, sino que posee carácter normativo y moldea el orden jurídico en su conjunto. Así, su jurisprudencia se convierte en un referente indispensable para la seguridad jurídica y la coherencia del sistema legal, consolidando su estatus como fuente del derecho en el marco constitucional.

#### **1.4. El precedente vinculante constitucional**

El precedente vinculante se define, según Caller Ferreyros y Ruiz Reyna Farje (2013), como una *"regla jurídica creada por el juez para resolver casos futuros sustancialmente análogos"*. Este tipo de precedente trasciende la resolución específica de un caso, abarcando también las normas y principios generales establecidos por el Tribunal Constitucional. Como efecto de esta figura, los jueces están obligados a seguir estas reglas en casos futuros, garantizando así una aplicación coherente y uniforme del derecho.

Para entender el efecto vinculante de las STC, es fundamental analizar la naturaleza y el alcance de los precedentes vinculantes dentro del marco del derecho constitucional. La doctrina señala que el Tribunal Constitucional emite sentencias que se dividen en dos partes: el fallo, que contiene la decisión sobre la materia controvertida, y los fundamentos jurídicos, que explican las razones detrás de dicha decisión. Estos fundamentos no sólo interpretan la Constitución en el caso concreto, sino que también establecen principios que deben guiar la resolución de futuros casos

similares. Esta distinción es crucial, ya que determina qué aspectos de una sentencia adquieren carácter vinculante.

Cabe resaltar que, según la sentencia del Tribunal Constitucional de Expediente No. 0024-2003-AI/TC, la estructura interna de sus decisiones se compone de dos elementos: la *ratio decidendi* y los *obiter dicta*. La *ratio decidendi* se refiere a la "razón suficiente" o principio jurídico esencial que justifica la decisión y es vinculante para futuros casos, estableciendo un criterio obligatorio para los jueces. En contraste, los *obiter dicta* son comentarios o reflexiones secundarias que, aunque útiles para aclarar aspectos marginales del derecho, no tienen carácter vinculante.

En esa línea, de acuerdo con el artículo VI del título preliminar del nuevo Código Procesal Constitucional, *“las sentencias del Tribunal Constitucional que adquieren la autoridad de cosa juzgada constituyen precedente vinculante cuando así lo exprese la sentencia, precisando el extremo de su efecto normativo, formulando la regla jurídica en la que consiste el precedente”*. Asimismo, señala que el TC puede resolver apartándose del precedente, pero para ello *“debe expresar los fundamentos de hecho y de derecho que sustentan la sentencia y las razones por las cuales se aparta del precedente”*.

Por lo tanto, *la ratio decidendi* debe ser aplicada obligatoriamente por los jueces, aunque tienen la facultad de apartarse de ella si consideran que las circunstancias del caso son diferentes o que una interpretación alternativa podría ofrecer una mejor protección de los derechos. Esta capacidad de adaptación evita que los jueces se conviertan en meros ejecutores de precedentes, preservando así la flexibilidad necesaria en un Estado Constitucional de Derecho.

Por otro lado, respecto a las condiciones mínimas para una adecuada regulación del precedente, Juan Carlos Zegarra (2023, p. 1154) señala que son tres:

- 1) **Carácter vinculante:** Esto significa que el precedente debe ser obligatorio para los órganos judiciales o administrativos que deben aplicarlo en casos similares. Es decir, los tribunales deben seguir las decisiones anteriores para garantizar la uniformidad y coherencia en la interpretación del derecho.
- 2) **Inmodificable *prima facie*, salvo por la misma autoridad que lo estableció originalmente:** Esta condición establece que, en principio, el precedente no puede ser modificado por otras autoridades o instancias. Solo la misma entidad que emitió la decisión original puede revisar o alterarla, asegurando así la estabilidad y previsibilidad en la aplicación del derecho.
- 3) **Con efectos hacia el futuro:** Esta condición implica que el precedente sólo tiene efectos para los casos que se presenten posteriormente, no retroactivamente. Esto asegura que las decisiones tomadas sobre la base del precedente se apliquen a situaciones futuras, contribuyendo a la seguridad jurídica.

No obstante, la aplicación de los precedentes vinculantes ha generado controversias en la práctica. A pesar de la claridad en la normativa, la selección de los fundamentos jurídicos que se consideran vinculantes ha sido criticada por su falta de predictibilidad y posible arbitrariedad.

Asimismo, el problema del precedente surge también porque la normativa permite la posibilidad de apartarse de ellos “motivadamente”, lo que, en realidad, resta su vinculatoriedad; además, en nuestro país no se conciben como precedentes inmodificables ni con efectos hacia el futuro. Por ello, no es ajena la afirmación de que nuestro país no ha logrado desarrollar, aún, una cultura jurídica de respeto a los precedentes (Zegarra, 2023, p. 1163).

Al respecto, según el presidente del Tribunal Constitucional, Francisco Morales Saravia<sup>2</sup>, si bien se reconoce la figura del precedente constitucional, en el caso peruano, debido a los problemas que presenta

---

<sup>2</sup> <https://www.gob.pe/institucion/tc/noticias/966628-presidente-del-tc-francisco-morales-expuso-sobre-los-precedentes-vinculantes-en-conferencia-iberoamericana-de-justicia-constitucional>

(tales como la independencia de los jueces), **lo que se considera más importante es la jurisprudencia del Tribunal.** En esa línea señala que, “*son muy pocos los precedentes vinculantes emitidos por el TC. (...) entre los años 2005 y 2007 se emitieron 30 precedentes, entre el 2007 y 2014, 14 precedentes, entre el 2014 y 2022, 7 precedentes y del 2022 a la actualidad se emitieron 5 precedentes.*”

De lo anterior, se observa que, si bien el Tribunal Constitucional ha emitido un gran número de resoluciones, solo una pequeña fracción de ellas se han convertido en precedentes formalmente vinculantes, lo cual plantea dudas sobre la eficacia y la relevancia práctica de estos precedentes.

Asimismo, a pesar de la normativa que exige la publicación de los precedentes vinculantes, el proceso para determinar qué fundamentos se convierten en precedentes ha sido objeto de crítica. La falta de criterios objetivos claros para seleccionar estos fundamentos puede llevar a una interpretación subjetiva y a una falta de previsibilidad en la jurisprudencia del Tribunal.

Por lo tanto, si bien el sistema de precedentes vinculantes del Tribunal Constitucional es una herramienta importante para asegurar la coherencia en la aplicación del derecho, sin embargo, su efectividad depende de una clara distinción entre *ratio decidendi* y *obiter dicta*, la transparencia en los criterios de selección de precedentes, y la capacidad de los jueces para adaptar la jurisprudencia a las circunstancias concretas de cada caso. Por ello, hoy en día, estadísticamente se observa que no es el camino frecuentemente utilizado por el Tribunal.

**1.5. ¿Los criterios contenidos en las sentencias del Tribunal Constitucional que no contienen un precedente vinculante son parámetros de referencia de obligatorio cumplimiento?**

Como se ha mencionado en los párrafos anteriores, el Tribunal Constitucional, en su rol de intérprete supremo de la Constitución, emite

una variedad de resoluciones que abarcan desde la aplicación literal de normas hasta interpretaciones complejas de principios constitucionales.

En ese sentido, según Pacheco Zegarra (2015, p.4), el Tribunal Constitucional tiene la capacidad de convertir disposiciones constitucionales, que por su naturaleza son abiertas y requieren concreción, en normas operativas a través de su interpretación. Estas interpretaciones no solo definen el contenido de las normas directamente estatuidas en la Constitución, sino que también crean normas adscritas a esas disposiciones, por lo que dichas normas interpretativas adquieren la misma naturaleza jurídica que las normas constitucionales directamente establecidas.

Ahora, respecto al grado de obligatoriedad de los criterios contenidos en estas resoluciones, a diferencia de los precedentes vinculantes, que obligan directamente a todos los órganos del Estado a seguir la interpretación establecida, el carácter de obligatoriedad de los criterios contenidos en otras resoluciones puede parecer menos claro.

Sin embargo, en términos de coherencia y uniformidad en la aplicación del derecho, todas las resoluciones del Tribunal Constitucional, incluidas aquellas que no contienen precedentes vinculantes, deben ser respetadas por los jueces y otros operadores jurídicos. La razón de esta obligatoriedad es que, al interpretar la Constitución, el Tribunal actúa como el máximo intérprete y sus decisiones, aunque no formalmente precedentes vinculantes, tienen un efecto normativo en la medida que clarifican y concretan el sentido de la Constitución.

Asimismo, debe precisarse que las normas que el Tribunal Constitucional puede generar a través de su facultad para establecer precedentes vinculantes no sustituyen el carácter obligatorio que también se le atribuye a la jurisprudencia del propio Tribunal. Esta doctrina es identificable en las directrices que se desprenden de su jurisprudencia consolidada (Grandez, 2007, p.94).

Por ello, el Tribunal Constitucional se ha encargado de diferenciar entre el precedente vinculante y las interpretaciones constitucionalmente vinculantes. Mientras que el primero tiene un carácter normativo formal, el segundo establece directrices que deben ser consideradas en la interpretación de las normas por parte de los jueces. En términos prácticos, aunque las sentencias que no contienen precedentes vinculantes no imponen una obligación jurídica estricta, su impacto radica en orientar la labor jurisdiccional. De este modo, los jueces del Poder Judicial, así como los tribunales administrativos, se encuentran obligados a tomar en cuenta las interpretaciones del TC para garantizar una coherencia interpretativa con la Constitución.

En esa misma línea, el Tribunal Constitucional, señala en el Expediente No. 03516-2017-PA/TC LIMA, lo siguiente:

*“Tal como lo establece el artículo VI del Código Procesal Constitucional y la propia jurisprudencia del Tribunal Constitucional, es claro que **el carácter vinculante de una sentencia constitucional no se circunscribe a los precedentes, ya que también comprende a la jurisprudencia constitucional.**”*

De este modo, el Tribunal subraya que el alcance vinculante de las sentencias del Tribunal Constitucional no se limita únicamente a los precedentes vinculantes, sino que se extiende a toda la jurisprudencia constitucional en general, lo que refuerza su autoridad interpretativa sobre el ordenamiento jurídico. Tal enfoque asegura la uniformidad y coherencia en la aplicación de los principios constitucionales a lo largo del tiempo, fortaleciendo la seguridad jurídica y protegiendo los derechos fundamentales de manera más efectiva.

Sin embargo, la aplicación de esta jurisprudencia constitucional puede llegar a presentar excepciones, dado que es importante reconocer que nos

encontramos ante un sistema jurídico en el cual, existen criterios contradictorios dentro de los propios tribunales y órganos resolutivos.

En esa línea, es válido afirmar que la figura del precedente vinculante surgía para ser un instrumento legal que reduzca la litigiosidad en nuestro ordenamiento al entablar una única regla a la que los órganos resolutivos le deban obligatorio cumplimiento y se eliminen los criterios discordantes.

No obstante, como se analizó en el acápite anterior, en nuestro sistema jurídico esta solución no ha alcanzado los objetivos esperados, dado que son pocos los precedentes vinculantes emitidos por el Tribunal Constitucional, e incluso podemos señalar que no nos encontramos ante una cultura jurídica de respeto a los precedentes, por lo que, en la práctica esta no parece haber sido la solución, o al menos, no habría sido desarrollada de la manera correcta.

En este contexto, corresponde admitir que la fuerza vinculante de las STC que no constituyan precedente vinculante debe ser aceptada siempre y cuando se presente una línea jurisprudencial, pues la jurisprudencia constitucional no se compone por una sola sentencia, sino por un conjunto de ellas con el mismo razonamiento.

Al respecto, es oportuno precisar que el principio de seguridad jurídica es un pilar esencial en el Estado Constitucional de Derecho y juega un rol crucial en la previsibilidad de las decisiones estatales, particularmente en el ámbito de la interpretación y aplicación de la Constitución. Este principio garantiza que los ciudadanos puedan tener una expectativa razonablemente fundada sobre cómo los poderes públicos actuarán ante situaciones previamente reguladas por el derecho.

Tal como lo ha expresado el Tribunal Constitucional, la seguridad jurídica no solo implica una protección contra la arbitrariedad del poder, sino también la previsibilidad en las conductas del Estado. En el ámbito tributario, la incertidumbre sobre cómo se aplicarán las normas puede tener

efectos adversos en las actividades económicas de los contribuyentes, lo cual refuerza la importancia de una interpretación coherente y uniforme del derecho.

En nuestro ordenamiento, la previsibilidad jurídica adquiere una dimensión práctica al garantizar que las disposiciones normativas sean aplicadas de manera consistente. Así, cuando las resoluciones del Tribunal Constitucional, incluso aquellas que no contienen precedentes vinculantes, son ignoradas o aplicadas de manera incoherente, se vulnera este principio.

En esa línea, la seguridad jurídica se manifiesta en dos planos: uno normativo, relacionado con la formulación de las normas, y otro aplicativo, que exige que las decisiones judiciales respeten lo establecido en dichas normas. Este plano está especialmente dirigido a la administración y a los tribunales, quienes deben aplicar las normas y los precedentes del Tribunal Constitucional de manera consistente, generando confianza en los ciudadanos sobre cómo se les aplicará el derecho. Esto fortalece el Estado de Derecho y protege los derechos fundamentales de los individuos.

Por ello, aunque los criterios jurisprudenciales contenidos en las STC no constituyen un precedente formal vinculante, su cumplimiento es esencial para garantizar la seguridad jurídica. Este principio asegura la previsibilidad en la interpretación y aplicación del derecho, por lo que, si los jueces y tribunales administrativos alinearan sus fallos con los criterios del Tribunal Constitucional, se lograría una coherencia que disminuiría la litigiosidad en nuestro país.

En conclusión, los criterios jurisprudenciales contenidos en las STC que no incluyen un precedente vinculante actúan efectivamente como parámetros de referencia de obligatorio cumplimiento para los jueces y operadores jurídicos, siempre y cuando se encuentren dentro de una línea jurisprudencial clara. En dicho sentido, su naturaleza interpretativa les confiere un impacto normativo significativo, al clarificar y concretar el

sentido de las disposiciones constitucionales. Así, esta obligación de considerar dichas resoluciones se fundamenta en la necesidad de garantizar coherencia y uniformidad en la aplicación del derecho, elementos esenciales para la seguridad jurídica y la previsibilidad en las decisiones jurisdiccionales.

## **SECCION 2: LEGISLACIÓN COMPARADA: SENTENCIAS DEL TRIBUNAL CONSTITUCIONAL Y SU AUTORIDAD FRENTE A TRIBUNALES INFERIORES EN EL ORDENAMIENTO JURÍDICO**

### **2.1. La fuerza vinculante de las sentencias del Tribunal Constitucional en los países europeos continentales**

A partir de lo anterior, analizaremos como se desarrolla la vinculatoriedad de las sentencias del Tribunal Constitucional en distintos sistemas jurídicos:

- **Alemania**

Según Robert Alexy<sup>3</sup>, en Alemania *“no se puede colegir lo que representan los derechos fundamentales a partir del sucinto texto de la Ley Fundamental, sino sólo a partir de los 94 volúmenes de sentencias del Tribunal Constitucional Federal. Los derechos fundamentales son lo que son sobre todo a través de la interpretación”*.

En ese sentido, dicha afirmación debe ser leída junto con lo expresado por el por el diputado von Merkatz en una sesión del Bundestag<sup>4</sup>:

*“(las decisiones del Tribunal Constitucional Federal son) genuinas decisiones judiciales, en las cuales no se trata de*

---

<sup>3</sup> Citado por Rivera, J. (2005) Fundamentos sobre el carácter vinculante de las resoluciones del tribunal constitucional. Madrid: Anuario Iberoamericano de Justicia Constitucional ISSN 1138-4824, núm. 9, págs. 343-356

<sup>4</sup> Citado por Leibholz, G. (1966). El Tribunal Constitucional de la República Federal alemana y el problema de la apreciación judicial de la política. Revista de estudios políticos No. 146, págs. 89-100

*encontrar algo que no esté ya en la Ley Fundamental, sino evidenciar lo que ya fue decidido previamente en la voluntad del legislador”.*

Por lo tanto, la afirmación de Robert Alexy resalta la importancia de la interpretación judicial, sugiriendo que el significado de los derechos fundamentales no puede extraerse solo del texto de la Ley Fundamental, sino que se configura principalmente a través de las sentencias del Tribunal Constitucional Federal (en adelante, “TCF”).

Asimismo, esta perspectiva se complementa con la postura de von Merkatz, quien subraya que las decisiones del tribunal no buscan crear nuevas interpretaciones, sino revelar y clarificar lo que ya está implícito en la voluntad del legislador.

En este contexto, la Ley del Tribunal Constitucional Federal (Bundesverfassungsgerichtsgesetz – BverfGG), vigente desde el 12 de marzo de 1951, estableció lo siguiente respecto a las sentencias del Tribunal Constitucional:

*“Artículo 31.*

*1. Las decisiones del Tribunal Constitucional Federal vinculan a los órganos constitucionales de la Federación y de los Estados, así como a los tribunales y autoridades.”*

Al respecto, las sentencias del TCF tienen una autoridad vinculante que va más allá de las partes involucradas en el proceso. Como señala Raúl Bocanegra (1981, pp. 267 – 268), la fuerza vinculante de estas decisiones no solo afecta a los órganos del Estado y sus instituciones, sino que también extiende su alcance a todos los individuos y entidades, quienes pueden invocar estas resoluciones a su favor.

Además, el principio de la supremacía de las decisiones del TCF se reafirma cuando se considera la jerarquía normativa que rige el sistema legal alemán. De acuerdo con la jurisprudencia consolidada del TCF, los tribunales inferiores no pueden contradecir las sentencias emitidas por este órgano superior, ya que su función es la interpretación definitiva de la Constitución. El Tribunal Constitucional no solo actúa como un intérprete de la Ley Fundamental, sino como un garante de su aplicación coherente en todos los niveles del ordenamiento jurídico. Por tanto, cualquier acto de un tribunal inferior que vaya en contra de una decisión del TCF sería considerado inaplicable, asegurando así la uniformidad en la interpretación y el respeto a la Constitución a través de todo el sistema judicial.

Este sistema refuerza la idea de que el Tribunal Constitucional no es simplemente un órgano jurisdiccional más dentro del sistema judicial, sino que ocupa un lugar preeminente que asegura la coherencia y la estabilidad del orden constitucional. La vinculación de sus decisiones asegura que todos los órganos del poder público, incluidos los tribunales de menor jerarquía, respeten su interpretación de los derechos fundamentales y otras disposiciones constitucionales, contribuyendo así a la consolidación de un Estado de derecho sólido y coherente.

Por otro lado, una característica del sistema jurídico alemán que resulta importante de resaltar es que la toma de decisiones en el TCF es un proceso, en palabras de Gertrude Lübbe-Wolf (2020, p. 147) *“generalmente, colegiado y colaborativo, en el que se dedica mucho tiempo al debate en conferencia, pues trabaja de manera deliberativa y orientada al consenso”*.

En ese sentido, si bien, los votos singulares al emitir una resolución se encuentran permitidos, ello únicamente sucede con el fin de ser una motivación adicional para que la mayoría de los jueces logre convencer a la minoría de unirse a la postura de los primeros o por el

contrario, convencerlos de por lo menos abstenerse de publicar alguna objeción, demostrando que el sistema se encuentra orientado a poder abarcar todos los ángulos argumentativos para que cuestiones controvertidas puedan llegar a una solución armónica, sin dejar asperezas ni criterios contrarios singulares que más adelante podrían desarrollarse como una oposición a lo ya establecido.

- **Italia**

En cuanto al caso italiano, resulta interesante abordar la solución planteada ante la divergencia de criterios en la jurisprudencia, pues a pesar de que existían sentencias de la Corte Constitucional con un pronunciamiento específico sobre algún precepto normativo de la Constitución, se había desarrollado cierta rebeldía del Tribunal Supremo de Justicia en Italia, así como de los jueces ordinarios y tribunales inferiores, al interpretar de manera autónoma esos principios constitucionales.

Ante dicha problemática, la Corte Constitucional italiana adoptó una estrategia innovadora al modificar la naturaleza de sus sentencias interpretativas. Inicialmente, las sentencias desestimatorias, aunque ofrecían una crítica a las interpretaciones incorrectas, no tenían el carácter vinculante necesario para que las autoridades se ajustaran de manera efectiva a los dictámenes de la Corte. Esto permitió que, a pesar de las advertencias en las consideraciones de la sentencia, se siguieran aplicando entendimientos contrarios a la Constitución, ya que las decisiones desestimatorias solo tenían fuerza persuasiva.

Así, la Corte comenzó a dictar sentencias estimatorias interpretativas, que no solo declaraban que ciertas interpretaciones de las normas eran inconstitucionales, sino que les conferían efectos vinculantes, es decir, con efectos **erga omnes**. Este tipo de sentencia permitió que la Corte tuviera un mayor control sobre la interpretación y aplicación de las leyes, obligando a todos los órganos del Estado, tanto judiciales

como administrativos, a adherirse a la interpretación oficial del Tribunal Constitucional.

Con la introducción de las sentencias estimatorias interpretativas, la Corte italiana logró un doble objetivo: por un lado, evitó la creación de vacíos legales al mantener la validez de la norma en su texto original, eliminando solo la interpretación inconstitucional; y por otro lado, corrigió la práctica judicial y administrativa que seguía aplicando interpretaciones erróneas a pesar de las sentencias anteriores de la Corte. Esta medida no solo fortaleció la autoridad de la Corte Constitucional, sino que también consolidó la supremacía de la Constitución al garantizar que sus decisiones fueran efectivas y respetadas por todas las ramas del poder público.

Por lo tanto, las sentencias estimatorias interpretativas se convirtieron en un mecanismo clave para asegurar la uniformidad en la aplicación del derecho y para que todos los órganos del Estado se ajustaran a los principios constitucionales establecidos por la Corte. En este contexto, Italia estableció un modelo en el que las sentencias del Tribunal Constitucional no solo sirven como una interpretación de la ley, sino como un parámetro obligatorio para todos los órganos del poder público, asegurando su coherencia con la Constitución.

- **España**

La Ley Orgánica del Tribunal Constitucional español, establece lo siguiente en su artículo 40.2:

*“La jurisprudencia de los tribunales de justicia recaída sobre leyes, disposiciones o actos enjuiciados por el Tribunal Constitucional habrá de entenderse corregida por la doctrina derivada de las sentencias y autos que resuelvan los recursos y cuestiones de inconstitucionalidad”.*

En línea con lo anterior, la Ley Orgánica del Poder Judicial de España, señala en su artículo 5.1 lo siguiente:

*“La Constitución es la norma suprema del ordenamiento jurídico y vincula a todos los jueces y tribunales, quienes interpretarán y aplicarán las leyes y los reglamentos según los preceptos y principios constitucionales, conforme a la interpretación de los mismos que resulte de las resoluciones dictadas por el Tribunal Constitucional en todo tipo de procesos”.*

Así, observamos como el sistema español, el gran inspirador del sistema jurídico peruano, presenta a las sentencias del Tribunal Constitucional como guía interpretativa para los órganos inferiores, dado el carácter supremo que se le otorga al máximo intérprete de la Constitución. Esto refuerza la idea de que los tribunales inferiores deben ajustarse no solo a la letra de la ley, sino también a la interpretación que el Tribunal Constitucional haga de la misma.

Por lo tanto, la comparación entre los sistemas jurídicos europeos continentales (Alemania, Italia y España) demuestra diversas aproximaciones al concepto de la vinculatoriedad de las STC.

Como se observó, en Alemania, la vinculación es absoluta, ya que el Tribunal Constitucional Federal establece una interpretación definitiva de la Constitución que debe ser respetada por todos los tribunales y autoridades del país. La importancia de la interpretación judicial y la estabilidad que proporciona este enfoque refuerzan la primacía del Tribunal Constitucional en el ordenamiento legal.

En Italia, la evolución hacia las sentencias estimatorias interpretativas ha logrado superar las dificultades previas, otorgando a las decisiones del Tribunal Constitucional un carácter vinculante que asegura la uniformidad en la aplicación de la ley, corrigiendo la rebelión de tribunales inferiores. Por su parte, en España, el carácter supremo de la Constitución y la

interpretación vinculante del Tribunal Constitucional son fundamentales para garantizar la coherencia y la estabilidad del orden constitucional.

En ese sentido, estas experiencias ofrecen valiosas lecciones para el desarrollo de un sistema más robusto y coherente en el Perú, especialmente en lo referente al fortalecimiento de la autoridad del Tribunal Constitucional. Ahora bien, el desafío en nuestro ordenamiento radica en acentuar la obligación de observar los criterios contenidos en la línea jurisprudencial de las STC frente a la posible resistencia de tribunales inferiores, un tema que se ha presentado tanto en Italia como en España.

### **2.1. El *common law***

Por otro lado, corresponde analizar el sistema del *common law*, el cual tiene como origen Inglaterra y ha sido adoptado en países como los Estados Unidos. Este sistema se basa en la idea de que las decisiones judiciales crean normas jurídicas que deben ser seguidas en casos futuros. A diferencia de los sistemas romano germánicos, donde las normas están principalmente codificadas, el *common law* depende de los precedentes judiciales, que los tribunales deben observar y aplicar en casos similares. Este principio, conocido como *stare decisis*, asegura que los tribunales inferiores sigan las decisiones de los tribunales superiores.

Al respecto, la jurisprudencia no se ve solo como una herramienta para interpretar la ley, sino como una fuente de derecho. Por ello, las sentencias judiciales no solo resuelven el caso concreto, sino que establecen principios generales que guían la resolución de casos similares. Así, el juez no solo aplica la ley, sino que, a través de su fallo, contribuye a la creación de normas que, en principio, deben ser respetadas por otros tribunales.

A partir de este enfoque, podemos describir una analogía con los sistemas jurídicos que cuentan con tribunales constitucionales, como en Perú, donde las decisiones del Tribunal Constitucional tienen un impacto similar al de los precedentes en el *common law*. Aunque el Tribunal Constitucional no

"crea" leyes en sentido estricto, sus sentencias sientan criterios vinculantes sobre la interpretación de la Constitución, los cuales deben ser observados por los tribunales inferiores.

En ese sentido, el respeto a la jurisprudencia, en ambos sistemas, tiene como objetivo evitar la contradicción entre decisiones judiciales. Si los tribunales inferiores no siguen los criterios establecidos por los tribunales superiores o el Tribunal Constitucional, se corre el riesgo de generar incertidumbre jurídica. Esto afecta la previsibilidad del derecho y puede debilitar la confianza en la justicia, ya que los ciudadanos no tendrían la certeza de que las leyes se apliquen de manera coherente.

Sin embargo, en el *common law*, como consecuencia del papel protagónico del juez, las sentencias poseen un elevado nivel argumentativo, ya que, como señala Víctor Ferreres (2023, p.137) *“los jueces son conscientes del papel capital que desempeñan en la especificación y evolución del Derecho, y se esfuerzan por exponer con claridad las razones en las que apoyan sus decisiones, formulando con precisión las reglas jurisprudenciales que sientan con ocasión de la resolución de disputas”*.

Por lo tanto, de acuerdo a lo expuesto, una de las características del sistema *common law* es la calidad del razonamiento judicial, ya que en este sistema la jurisprudencia ha tomado protagonismo, por lo que no puede ser publicado cualquier tipo de pronunciamiento, sino que el juez debe guardar especial cuidado en los argumentos, teniendo presente la línea ya trazada, y de esa forma, no se comete el error de caer en contradicciones porque de ser ese el caso, los pilares del sistema jurídico podrían llegar a resquebrajarse.

A partir de esta experiencia, podríamos sugerir que nuestro ordenamiento positivista refuerce la cultura del respeto al precedente vinculante así como a la jurisprudencia constitucional, pues a pesar de que esta última no tiene la misma función que en un sistema *common law*, sería importante que los

órganos resolutivos la visualicen como una línea que no deben cruzar, y en consecuencia, contradecir.

### **SECCION 3: RESPECTO A UN CASO CONCRETO: EL TRIBUNAL FISCAL CON LA RESOLUCIÓN NO. 549-Q-2024, LA CORTE SUPREMA CON LA SENTENCIA DE CASACIÓN NO. 11947-2022, Y LA SENTENCIA DEL TRIBUNAL CONSTITUCIONAL 998/2020**

#### **3.1. Los precedentes contradictorios**

Los órganos resolutivos tienen como función social determinar el sentido y alcance adecuados de una norma jurídica, utilizando los diversos métodos de interpretación aceptados en Derecho. En el contexto específico del Derecho Tributario, es la Norma VIII del título preliminar del Código Tributario la que establece las pautas para la interpretación de las normas tributarias.

En este sentido, tanto jueces como tribunales deben argumentar jurídicamente el significado “correcto” que otorgan a la norma que se aplica. Para ello, los métodos de interpretación les proporcionan diversas herramientas, como la posibilidad de limitarse al texto literal de la norma, considerando su significado de acuerdo con las convenciones del lenguaje. Además, pueden interpretar lo que el legislador pretendía comunicar, ya sea de forma directa, indirecta, explícita o implícita, abarcando así el sentido de la ley y la voluntad del legislador. Alternativamente, algunos podrían optar por un significado que se considera adecuado dentro del contexto social de la comunidad que está resolviendo el conflicto.

Por ello, los fallos y precedentes deben ser fundados en las reglas de la argumentación jurídica y ponderación (excluyendo los sesgos cognitivos), porque de lo contrario surgen las declaraciones igualmente válidas y opuestas al mismo tiempo, vulnerando el principio de no contradicción.

Al respecto, Juan Carlos Zegarra (2023, p. 1150) subraya la importancia de este principio, pues para el autor *“resulta necesario para concluir que, en un momento dado y ante circunstancias claramente definidas, solo existe una afirmación razonablemente correcta. Por lo tanto, no existen dos afirmaciones legales igualmente válidas y opuestas al mismo tiempo. Si la contradicción fuese posible bajo las reglas de la razón, entonces no existiría la justicia tributaria”*.

Por lo anterior, el respeto al principio de no contradicción no sólo es fundamental para la coherencia jurídica, sino que también es un pilar de la confianza en el sistema tributario. Si se permitiera contradicciones en la interpretación de las normas, se erosionaría la certeza jurídica y, por ende, la legitimidad del sistema tributario, o del sistema jurídico en general. Así, la necesidad de una interpretación rigurosa y consistente se convierte en un imperativo no sólo técnico, sino ético, para garantizar la justicia tributaria en una sociedad que busca equilibrar derechos y obligaciones.

Finalmente, se debe enfatizar que los fallos y precedentes contradictorios, afectan la previsibilidad, la protección de la confianza de los contribuyentes y el trato igual en los casos semejantes; vulnerando el principio de seguridad jurídica e igualdad, los cuales tienen una protección constitucional. Asimismo, es importante reconocer que, mientras existan contradicciones en nuestro sistema jurídico, habrá mayor litigiosidad, ya que se presentarán numerosas opciones de resultados posibles para la resolución de un mismo conflicto, lo que generará un ambiente de incertidumbre e imprevisibilidad para los contribuyentes.

### **3.2. Aplicación de un caso concreto: la STC recaída en el Expediente No. 02051-2016-PA/TC**

La STC recaída en el Expediente No. 02051-2016-PA/TC es un referente significativo en el ámbito del Derecho Tributario peruano, especialmente en lo que respecta al derecho al plazo razonable. En este caso, mediante un proceso de amparo interpuesto por Industrial Paramonga S.A.C. contra la

Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria (SUNAT) y el Ministerio de Economía y Finanzas (MEF), el TC abordó la cuestión de la suspensión de la prescripción en el contexto de la demora en la resolución de los procedimientos tributarios.

En esa línea, la discusión giró en torno a si resultaba aplicable la modificación al artículo 46 del Código Tributario por el artículo 3 del Decreto Legislativo 1311, publicado el 30 de diciembre de 2016, según el cual la suspensión del plazo prescriptorio opera, en el caso de la reclamación o de la apelación, sólo dentro de los plazos para resolver dichos recursos.

Al respecto, conforme a la primera disposición complementaria transitoria del Decreto Legislativo 1311, esta nueva regla se aplica a las reclamaciones interpuestas a partir de la vigencia del citado decreto legislativo y a las apelaciones contra las resoluciones que resuelvan dichas reclamaciones o las denegatorias fictas de estas. Por ello, dado que, en el presente caso, a la entrada en vigencia del Decreto Legislativo 1311 ya estaba en trámite la apelación del demandante, el Tribunal concluye que la modificación no le era aplicable (Tribunal Constitucional, 2020, Sentencia 998/2020, p. 8).

Sin embargo, el Tribunal consideró pertinente analizar si era razonable que la suspensión del cómputo del plazo de prescripción se mantuviera incluso durante el lapso de tiempo en exceso que tomó el Tribunal Fiscal para resolver.

En este sentido, el Tribunal consideró que, aunque es válido suspender el cómputo del plazo prescriptorio durante el procedimiento contencioso tributario (al encontrarse ante un desarrollo de la actividad administrativa) enfatizó que esta suspensión no debe extenderse a períodos de inactividad administrativa. Si bien el procedimiento se activa por iniciativa del contribuyente, la Administración Tributaria tiene la responsabilidad de actuar dentro de los plazos establecidos por la ley.

Por lo tanto, el exceso de tiempo que la administración tarda en resolver no puede ser considerado un período de actividad efectiva, en lo que se refiere al cómputo del plazo prescriptorio. Por el contrario, constituye un tiempo de inacción o mora administrativa, que no debería afectar negativamente al contribuyente.

A partir de dichos fundamentos, el Tribunal concluye lo siguiente:

“24. Consecuentemente, este Tribunal Constitucional considera que el penúltimo párrafo del artículo 46 del TUO del Código Tributario, **en su redacción original**, resulta válido cuando permite la suspensión del cómputo del plazo prescriptorio durante la tramitación del procedimiento contencioso tributario (...) **sólo cuando se cumplen los plazos para resolver los recursos interpuestos por el administrado (...). Dicha suspensión, entonces, no debe operar respecto al lapso de tiempo, que en exceso, se toma la administración tributaria para resolver las impugnaciones planteadas.**”

De lo anterior, el Tribunal establece que si bien no se aplica la modificatoria al artículo 46 del Código Tributario, la redacción original de dicho artículo debe ser interpretada acorde a la naturaleza de la suspensión de la prescripción tributaria, la protección al derecho fundamental del plazo razonable, los principios de razonabilidad y de celeridad del contribuyente, por los cuales, de no existir una demora por causa atribuible al contribuyente, los procedimientos contenciosos tributarios deben resolverse dentro de los plazos que estipula el Código Tributario, y la suspensión del cómputo prescriptorio únicamente regirá durante dichos plazos.

Es importante destacar que esta STC no constituye un caso aislado, ya que, en relación con el plazo razonable, el Tribunal Constitucional se ha pronunciado en los Expedientes Nos. 04082-2012-PA/TC, 04532-2013-

PA/TC y 00225-2017-PA/TC, señalando que el plazo en exceso del establecido en que los órganos administrativos se demoran en resolver no debe perjudicar al contribuyente, lo que evidencia una línea jurisprudencial clara al respecto.

A partir de este criterio, vamos a analizar dos pronunciamientos emitidos por la Corte Suprema y el Tribunal Fiscal, que resultan ser contrarios a lo establecido por el Tribunal Constitucional, generando fallos contradictorios ante situaciones semejantes.

### **3.3. El Poder Judicial y el Tribunal Constitucional: Casación No. 11947-2022**

Respecto a la suspensión del cómputo del plazo prescriptorio una vez excedido el plazo legal que tienen los órganos resolutores en el procedimiento contencioso administrativo, la Corte Suprema ha adoptado<sup>5</sup> su propia interpretación del artículo 46 del Código Tributario antes de la modificación realizada por el Decreto Legislativo 1311.

Esta interpretación ha sido consolidada en un precedente vinculante, mediante la Casación No. 11947-2022, en la que se establece que, para las reclamaciones interpuestas antes de la vigencia del citado decreto legislativo y las apelaciones contra las resoluciones que resuelvan dichas reclamaciones, la suspensión del plazo prescriptorio debe aplicarse durante toda la tramitación del procedimiento contencioso administrativo incluyendo la demora en resolver, conforme a la Norma X del Título Preliminar del Texto Único Ordenado del Código Tributario y al principio de aplicación inmediata de la norma.

Lo anterior, resulta contradictorio a lo dispuesto por el Tribunal Constitucional en la STC de Expediente No. 2051-2016-PA/TC, ya que la

---

<sup>5</sup> En las sentencias de Casación Nos. 30017-2023, 21935-2022, 35238-2023, entre otras.

Corte Suprema ha indicado que este criterio no resulta ser aplicable por los siguientes motivos:

- (1) No tiene calidad de precedente vinculante, conforme al artículo VI del título preliminar del nuevo Código Procesal Constitucional, por lo que no resulta ser de obligatorio cumplimiento.
- (2) No constituye doctrina jurisprudencial, pues estas son las sentencias emitidas por la Corte Suprema cuya decisión se tome en mayoría absoluta y contenga principios jurisprudenciales.
- (3) Es un caso concreto con motivo de la interposición de una demanda de amparo, sus alcances se restringen únicamente a las partes y no constituye precedente vinculante.

Con este primer ejemplo, se evidencia que a pesar de existir un criterio jurisprudencial contenido en STC con una argumentación válida al tutelar el derecho constitucional al plazo razonable<sup>6</sup>, la Corte Suprema la inaplica y emite un precedente vinculante contradictorio, que no considera el criterio jurisprudencial incluido en STC, que, a nuestro criterio y por lo analizado previamente, deben ser obligatorio cumplimiento por la judicatura.

El conflicto entre el Poder Judicial y el Tribunal Constitucional en Perú es un fenómeno recurrente que refleja la complejidad del sistema jurídico y la interpretación de normas fundamentales. A pesar de que, tanto el Poder Judicial como el Tribunal Constitucional están reconocidos constitucionalmente como órganos jurisdiccionales, que en distintos niveles tienen como función la protección de los derechos fundamentales<sup>7</sup>, existen en el ordenamiento fallos contradictorios. Esta falta de armonización en las

---

<sup>6</sup> En el contexto peruano, aunque la Constitución Política actual no establece de manera explícita el derecho a que un proceso se resuelva dentro de un plazo razonable, el Tribunal Constitucional ha reconocido, a través de diversas sentencias como la del Expediente 00295-2012-PHC/TC, que dicho derecho tiene su base en el numeral 3 del artículo 139 de la Constitución, el cual garantiza el debido proceso y la tutela jurisdiccional efectiva.

<sup>7</sup> Así, conforme al artículo 138 de la Constitución, los jueces administran justicia con arreglo a la Constitución y a las leyes, puesto que ellos también deben garantizar una adecuada protección de los derechos y libertades reconocidos por la Constitución

interpretaciones crea incertidumbre, generando un ambiente donde los operadores jurídicos se ven obligados a navegar por un laberinto normativo.

En esa línea, el Tribunal Constitucional ha establecido mediante Sentencia de Expediente No. 03756-2018-PA/TC que, *“respecto a la interpretación constitucional de las leyes y los reglamentos en el ámbito de la jurisdicción constitucional, la última palabra la tiene el Tribunal Constitucional, como órgano de control de la Constitución”*. Esto implica que, aunque se admite la existencia de múltiples intérpretes jurídicos de la norma fundamental, el Tribunal Constitucional se establece como la autoridad máxima en la interpretación y sus criterios sobre el significado de la Constitución son obligatorios para los poderes del Estado, los órganos constitucionales, así como para las entidades tanto públicas como privadas y los ciudadanos.

En este contexto, la coexistencia de ambos órganos debería estar guiada por el reconocimiento de que las decisiones del Tribunal Constitucional, sobre derechos fundamentales, poseen un carácter superior. Esto significa que, al formular precedentes, la Corte Suprema tiene la responsabilidad de alinearse con las interpretaciones del Tribunal Constitucional.

#### **3.4. El Tribunal Fiscal vs el Tribunal Constitucional: Resolución del Tribunal Fiscal No. 00549-Q-2024**

El Tribunal Fiscal ha llevado a cabo su propia interpretación del artículo 46 del Código Tributario a través de la RTF No. 0549-Q-2024, la cual establece jurisprudencia de observancia obligatoria. Aunque la controversia en este caso no se centra en la aplicación temporal de la norma, como sucedió en la Casación No. 1147-2022-LIMA, la decisión del Tribunal Fiscal resulta igualmente contradictoria con el criterio jurisprudencial estipulado en la STC del Expediente No. 2051-2016-PA/TC, toda vez que considera la demora en resolver como parte del cómputo de la suspensión del plazo prescriptorio. En esa línea, estableció el siguiente criterio:

*“La causal de suspensión del cómputo del plazo de prescripción, referida a la tramitación del procedimiento contencioso tributario, opera sólo durante los plazos establecidos para resolver los recursos de impugnación si en el mencionado procedimiento se ha declarado la nulidad de los actos administrativos que contienen la deuda respecto de la cual se ha alegado la prescripción de las acciones de la Administración Tributaria o del procedimiento llevado a cabo para su emisión.”*

En términos más sencillos, una interpretación *contrario sensu* nos indicaría que la suspensión de la prescripción en los procedimientos contenciosos tributarios, cuando no se declara la nulidad de los actos administrativos, podría extenderse en exceso, superando el plazo legal previsto para resolver los recursos de reclamación y apelación.

Si bien, en el desarrollo de sus argumentos, no se pronunció respecto a los motivos por los cuales no aplica el criterio jurisprudencial incluido en la STC mencionada, sí desarrolló los métodos de interpretación teleológica, histórica y literal para darle un significado al penúltimo párrafo del artículo 46 del Código Tributario.

En esa línea, el Tribunal Fiscal adoptó un criterio que desnaturalizaba el propio objeto de la suspensión de la prescripción, ya que esta figura se introdujo para las situaciones en las que el titular del derecho subjetivo no pueda ejercerlo, y la demora injustificada de los órganos resolutores no se encuentra bajo este escenario.

De acuerdo con el criterio establecido en la STC en el expediente No. 2051-2016-PA/TC, la demora en resolver debe considerarse un periodo de inactividad administrativa no atribuible al contribuyente. Por lo tanto, la interpretación del Tribunal Fiscal, que inicialmente permitía que esta demora fuera parte de la suspensión de la prescripción tributaria, vulnera el derecho a un plazo razonable, protegido en la STC, al colocar al contribuyente en una situación de incertidumbre sin mediar justificación.

Cabe resaltar que, según Luis López (1981, p. 1440), el principio *stare decisis*, no solo implica la vinculación al propio precedente, sino también, a lo establecido por los tribunales superiores. En ese sentido, ¿es posible que un órgano administrativo como el Tribunal Fiscal establezca un criterio de observancia obligatoria contrario a un criterio jurisprudencial dispuesto por el Tribunal Constitucional? Desde nuestro punto de vista, la respuesta, al menos en nuestro Estado Constitucional de Derecho, siempre será negativa.

En conclusión, la existencia de fallos contradictorios entre el Tribunal Constitucional, la Corte Suprema y el Tribunal Fiscal resalta la necesidad urgente de una mayor coherencia y alineación en la interpretación de las normas tributarias y los derechos fundamentales. Para garantizar la protección efectiva de los derechos de los contribuyentes, la seguridad jurídica y la legitimidad del sistema tributario, es imperativo que todos los órganos jurisdiccionales y administrativos actúen en concordancia con las directrices establecidas por el Tribunal Constitucional.

## CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES

En síntesis, la inaplicación de los criterios jurisprudenciales establecidos en las sentencias del Tribunal Constitucional por parte de la Corte Suprema y los tribunales administrativos, como el Tribunal Fiscal, genera inseguridad jurídica, pues se apartan del referente vinculante que dichas sentencias debieran representar en el sistema jurídico peruano.

Así, en un Estado Constitucional de Derecho es el Tribunal Constitucional quien tiene la última palabra en la interpretación de la Constitución, lo cual debería imponer uniformidad en las decisiones jurídicas. Sin embargo, el distanciamiento de las decisiones del Tribunal Constitucional por parte de otras instancias judiciales y administrativas, especialmente cuando no se consideran formalmente vinculantes, fomenta la incertidumbre, contradicciones y desigualdad en la aplicación de la ley tributaria.

En este contexto, el problema principal radica en la ausencia de un marco claro que regule el carácter vinculante de los precedentes emitidos por el Tribunal Constitucional. Si bien las sentencias del Tribunal Constitucional deben orientar la interpretación jurídica, la posibilidad de apartarse de sus criterios debilita el principio de seguridad jurídica y afecta la predictibilidad de las decisiones judiciales en el ámbito tributario.

Por ello, se plantean las siguientes recomendaciones:

1. Refuerzo de la vinculatoriedad de las sentencias del Tribunal Constitucional: Es esencial garantizar que las decisiones del Tribunal Constitucional sean reconocidas como fuente de derecho vinculante para todos los operadores jurídicos.
2. Unificación de criterios jurisprudenciales: Se debe promover la creación de mecanismos que faciliten la unificación de criterios entre el Tribunal Constitucional, la Corte Suprema y el Tribunal Fiscal. Un adecuado estudio de los problemas tributarios, considerando los criterios jurisprudenciales del Tribunal Constitucional, permitiría evitar

contradicciones en la interpretación de las normas tributarias, lo cual a su vez reduciría la litigiosidad.

3. Capacitación continúa de los jueces y operadores del sistema tributario: Para evitar que los jueces se aparten de los criterios jurisprudenciales del Tribunal Constitucional o apliquen criterios contradictorios, es crucial implementar programas de capacitación especializados que enfoquen el uso correcto de la ponderación y las reglas de interpretación jurídica en materia tributaria.
4. Mejora del sistema de precedentes: Es necesario rediseñar el sistema de precedentes vinculantes, estableciendo que solo las máximas instancias judiciales y constitucionales puedan apartarse de ellos bajo criterios estrictos y con efectos hacia el futuro. Esto permitirá una mayor coherencia en las decisiones y disminuirá las contradicciones que generan desigualdad en la aplicación de la ley.
5. Adopción de un sistema de contribución y deliberativo: al igual que el sistema jurídico alemán, se sugiere poder llegar a un consenso en las decisiones que adopte el Tribunal Constitucional, evitando que surjan los famosos votos singulares, para que de esa forma se demuestre también un frente conjunto por parte de los jueces constitucionales.
6. Hacer uso de las nuevas tecnologías, con el fin de que los jueces y tribunales inferiores puedan tener un rápido acceso los criterios expuestos por el Tribunal Constitucional en sus sentencias.

## BIBLIOGRAFÍA:

- Bocanegra Sierra, R. (1981). Cosa juzgada, vinculación, fuerza de ley de las decisiones del Tribunal Constitucional alemán. Madrid: Revista Española de Derecho Constitucional, Volumen 1 No. 1.
- Caller Ferreyros, M. E., & Reyna Farje, R. R. (2013). Los precedentes en nuestro ordenamiento jurídico: su regulación y emisión en materia tributaria. *THEMIS Revista De Derecho*, (64), 19-35.
- Calvo Vidal, F. (1992) La jurisprudencia ¿Fuente del Derecho? Valladolid: Lex nova.
- Coripuna, J. (2002). Sobre la interpretación constitucional vinculante del Tribunal Constitucional y sus efectos en la jurisprudencia del Poder Judicial. *Revista Pensamiento Constitucional*, Vol. 8 Núm. 8.
- Duran Rojo, L. (2014). Uso del Soft Law en el Derecho Tributario como manifestación del cambio de paradigma jurídico. *Revista del IPDT* 57-noviembre 2014.
- Ferreres Comella, V. (2023). El Tribunal Constitucional como expresión orgánica de la interdisciplinariedad. Madrid: AFDUAM 27.
- Guastini, R. (2016). Las fuentes del derecho. Fundamentos teóricos. Raguel Ediciones.
- Grandez Castro, P. (2016) Los precedentes del Tribunal Constitucional: Una tipología. En: Precedentes vinculantes emitidos por el Tribunal Constitucional. Ministerio de Justicia y Derechos Humanos.

- Landa Arroyo, C. (2006). Tribunal Constitucional y Poder Judicial: una perspectiva desde el derecho procesal constitucional. IUS ET VERITAS, 16(32), 249-262.
- Leibholz, G. (1966). El Tribunal Constitucional de la República Federal alemana y el problema de la apreciación judicial de la política. Revista de estudios políticos No. 146, págs. 89-100
- Lopez Guerra, L. (1981). El Tribunal Constitucional. Madrid: Instituto de Estudios Fiscales.
- Lübbe-Wolf, G. (2020). ¿Por qué el Tribunal Constitucional Federal alemán es un tribunal deliberante, y por qué esto es positivo? Un análisis comparativo. Pensamiento Constitucional N° 25, 2020, pp. 149-176.
- Pacheco-Zegarra, L. (2015). El carácter normativo de la jurisprudencia del Tribunal Constitucional con relación a la estabilidad en el empleo. En J. Zavala (Dir.), VI Congreso Nacional de Derecho del Trabajo y de la Seguridad Social: estabilidad en el empleo, fiscalización laboral, jubilación de trabajadores independientes y el arbitraje en la negociación colectiva, (pp. 173-190). Lima: Sociedad Peruana de Derecho del Trabajo y la Seguridad Social.
- Rivera, J. (2005) Fundamentos sobre el carácter vinculante de las resoluciones del tribunal constitucional. Madrid: Anuario Iberoamericano de Justicia Constitucional ISSN 1138-4824, núm. 9.
- Zegarra Vilchez, J. (2023). Precedentes contradictorios: ¿Por qué existen, por que generan desigualdad y por que aumentan la litigiosidad? El rol de los jueces en materia tributaria. Lima: XII Jornadas Nacionales de Derecho Tributario. Revista 74 - marzo 2023.