

**PONTIFICIA UNIVERSIDAD  
CATÓLICA DEL PERÚ**

**FACULTAD DE DERECHO**



Análisis del precedente vinculante EXP. N.º 03525-2021-  
PA/TC: validez de su emisión y de sus criterios

Trabajo de Suficiencia Profesional para optar el Título de Abogado  
que presenta:

Autor:

**Sebastian Fernando Del Mas Carhuayo**

Asesor:

**Luis Alberto Duran Rojo**

Lima, 2023

## Informe de Similitud

Yo, LUIS ALBERTO DURAN ROJO, docente de la Facultad de Derecho de la Pontificia Universidad Católica del Perú, asesor(a) del Trabajo de Suficiencia Profesional titulado **“ANÁLISIS DEL PRECEDENTE VINCULANTE EXP. N.º 03525-2021- PA/TC: VALIDEZ DE SU EMISIÓN Y DE SUS CRITERIOS”**, del autor SEBASTIAN FERNANDO DEL MAS CARHUAYO, dejo constancia de lo siguiente:

1. El mencionado documento tiene un índice de puntuación de similitud de 19%. Así lo consigna el reporte de similitud emitido por el software Turnitin el 24 de julio del 2023.
2. He revisado con detalle dicho reporte, así como el Trabajo de Suficiencia Profesional, y no se advierten indicios de plagio.
3. Las citas a otros autores y sus respectivas referencias cumplen con las pautas académicas.

Lima, 24 de julio del 2023

Apellidos y nombres del asesor: <b>DURAN ROJO, LUIS ALBERTO</b>	
DNI: 09552537	Firma: 
ORCID: <a href="https://orcid.org/0000-0001-6200-6887">https://orcid.org/0000-0001-6200-6887</a>	

## **RESUMEN**

En el presente informe jurídico se tiene como objeto de estudio el precedente vinculante del EXP. N.º 03525-2021-PA/TC, la validez de su emisión y de sus criterios. Por lo cual, se analizará constitucionalmente y tributariamente los aspectos más importantes del expediente, referido a la validez de emisión del precedente vinculante. Asimismo, se analizará las dos interpretaciones del Tribunal Constitucional sobre la naturaleza del interés moratorio tributario, indemnizatorio o sancionatorio. Por último, se abordarán los conceptos del derecho de propiedad, derecho de petición y el principio de no confiscatoriedad, señalados en esta sentencia y en la jurisprudencia del Tribunal Constitucional.

### **Palabras clave**

Interés moratorio tributario, Tribunal Constitucional, Proceso contencioso administrativo, precedente vinculante, derecho del plazo razonable, derecho de propiedad, derecho de petición, el principio de no confiscatoriedad.

### **ABSTRACT**

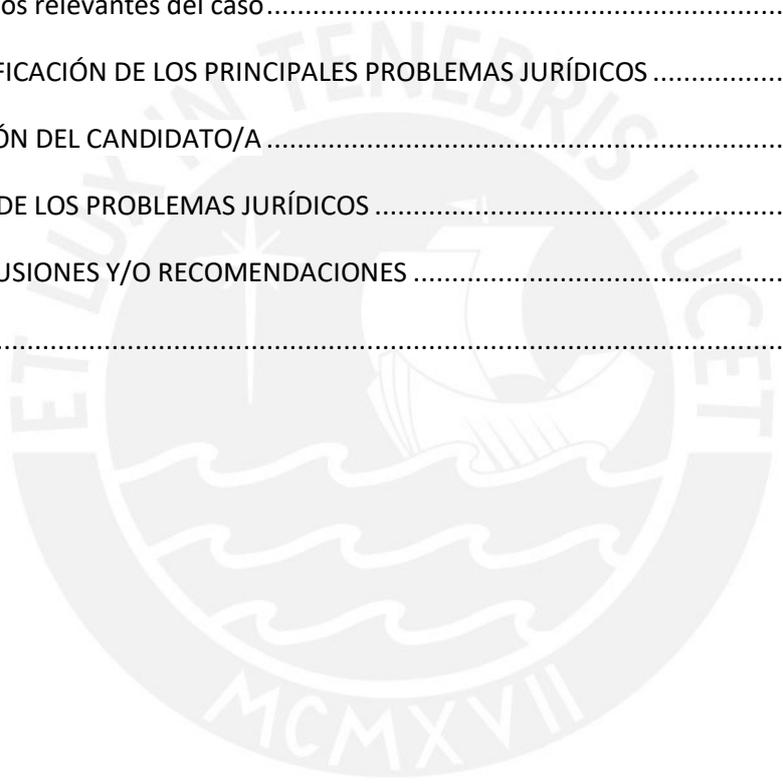
In this legal report, the binding precedent of the EXP is the object of study. No. 03525-2021-PA/TC, the validity of its issuance and its criteria. Therefore, the most important aspects of the file will be analyzed constitutionally and tax, referring to the validity of issuance of the binding precedent. Likewise, the two interpretations of the Constitutional Court on the nature of the late tax, compensatory or penalizing interest will be analyzed. Finally, the concepts of the right to property, the right of petition and the principle of non-confiscation will be addressed, indicated in this sentence and in the jurisprudence of the Constitutional Court.

### **Keywords**

Tax moratorium interest, Constitutional Court, contentious administrative process, binding precedent, right of reasonable time, right of property, right of petition, the principle of non-confiscation.

## Índice

PRINCIPALES DATOS DEL CASO.....	3
I. INTRODUCCIÓN.....	4
I.1. Justificación de la elección de la resolución.....	4
I.2. Presentación del caso y análisis .....	5
II. IDENTIFICACIÓN DE LOS HECHOS RELEVANTES.....	6
II.1. Antecedentes .....	6
II.2. Hechos relevantes del caso.....	8
III. IDENTIFICACIÓN DE LOS PRINCIPALES PROBLEMAS JURÍDICOS .....	16
IV. POSICIÓN DEL CANDIDATO/A .....	17
V. ANÁLISIS DE LOS PROBLEMAS JURÍDICOS .....	18
VI. CONCLUSIONES Y/O RECOMENDACIONES .....	33
BIBLIOGRAFÍA .....	34



## PRINCIPALES DATOS DEL CASO

<b>N° EXPEDIENTE</b>	Pleno. Sentencia 10/2023 Exp. N.° 03525-2021-PA/TC
<b>ÁREA(S) DEL DERECHO SOBRE LAS CUALES VERSA EL CONTENIDO DEL PRESENTE CASO</b>	Derecho Tributario y Derecho Constitucional
<b>IDENTIFICACIÓN DE LAS RESOLUCIONES Y SENTENCIAS MÁS IMPORTANTES</b>	Sentencia 998/2020: 02051-2016-PA/TC. <i>Sentencia EXP. N.° 04532-2013-PA/TC.</i>
<b>DEMANDANTE/DENUNCIANTE</b>	Maxco S.A.C
<b>DEMANDADO/DENUNCIADO</b>	Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria (Sunat) y el Ministerio de Economía de Finanzas
<b>INSTANCIA ADMINISTRATIVA O JURISDICCIONAL</b>	Tribunal Constitucional
<b>TERCEROS</b>	
<b>OTROS</b>	

## **I. INTRODUCCIÓN**

### **I.1. Justificación de la elección de la resolución**

Tenemos como justificación del presente estudio la validez de la emisión y de sus criterios del precedente constitucional de carácter vinculante que establece el Tribunal Constitucional (en adelante TC).

Asimismo, de acuerdo con el Exp. N.º 03525-2021-PA/TC, el TC define que, al vencerse el plazo legal de la cobranza de intereses moratorios al administrado, ya no se puede resolver el recurso, afectando el derecho de propiedad y petición. Además, consideran que ello afecta al principio de no confiscatoriedad, a excepción de que tal vencimiento sea responsabilizado al administrado.

En esa línea, esto hace imposible el adjudicar dichos intereses una vez que se haya cumplido el plazo legal, por lo que esto no es un efecto de lo que debería o no establecer la normativa tributaria, sino sobre lo que se exige naciendo directamente de lo que se encuentra contenido y protegido por la Constitución de acuerdo con los derechos fundamentales de propiedad y derechos de petición.

Por ello, debido a su naturaleza, dichos intereses poseen la función de mantener el valor del tributo a través del tiempo, por lo que deben ser vistos como un incentivo para que el contribuyente pague oportunamente sus tributos. Asimismo, los demandados y mi persona mantenemos la postura de que el tributo se basa en pagos a través de interés simple y no se ve capitalizado como suele darse en el contexto de las tasas de interés cobradas en el sistema financiero, contradiciendo la postura del TC respecto a que el “interés moratorio” vulnera derechos fundamentales de petición y de propiedad.

## **I.2. Presentación del caso y análisis**

La sentencia en estudio aborda un precedente vinculante de carácter constitucional establecido en el Expediente 03525-2021-PA/TC, en el que se prohíbe el pago de intereses de carácter moratorio después de vencido el plazo de ley para resolver los recursos administrativos. Con lo cual, el Poder Judicial deberá declarar la nulidad de los actos que se aplicó los intereses moratorios una vez vencidos los plazos legales y tampoco aplicará intereses moratorios luego de vencidos los plazos para resolver la demanda en el proceso contencioso administrativo (en adelante PCA), Por último, los procesos de inaplicación de intereses moratorios se deben reclamar en la vía contencioso administrativa.

### **Los principales insumos del precedente vinculante de estudio son:**

- La Administración tributaria se encuentra prohibida de aplicar intereses moratorios una vez vencido el plazo de ley que permita determinar los recursos de carácter administrativo competentes, a excepción de que posteriormente se compruebe que este retraso se realizó a la mala fe o que el administrado ha actuado de forma temeraria.
- En cuanto al Poder Judicial, este tiene que efectuar el control difuso en contra del Art 33º del CT, tomando en cuenta si los intereses moratorios se aplicarán una vez vencido el plazo de acuerdo con la ley para la resolución de estos recursos dentro de un proceso administrativo tributario. Por lo tanto, es necesario que se declare nulo el acto siempre que se considere el cómputo institucional de interés en el proceso administrativo tributario.
- En cuanto a toda demanda de amparo que se encuentre en trámite, al ser cuestionado el cobro de intereses de carácter moratorio que se le ha impuesto por ser inconstitucional, deben ser declarados como improcedentes y ser resuelto en la vía contenciosa administrativa durante los 30 días hábiles que se dictan en base a ley y de acuerdo con los criterios que se mencionan en los puntos anteriores.

## II. IDENTIFICACIÓN DE LOS HECHOS RELEVANTES

### II.1. Antecedentes

Conforme se desarrollará en los hechos relevantes del caso, tenemos como empresa demandante a Maxco S.A.C. la misma que presenta una demanda de amparo contra SUNAT, por la presunta transgresión de sus derechos, alegando que se ha realizado un proceso sin el aplazamiento debido, en esa línea, SUNAT realiza la contestación de la demanda y realiza la propuesta de aplicar la excepción debido a que existe una falta de agotamiento dentro de la vía administrativa, esto debido a que la parte demandante no utilizó el recurso de queja, sino que utilizó el silencio administrativo negativo; y del otro lado, el MEF, considera que se debe de realizar la excepción por la falta de competencia, ya que no se estaba aplicando el Artº 33 del TUO del CT, ya que la norma referida no es autoaplicativa, e indica que dicha excepción se da por la existencia en la falta de agotamiento en la vía anterior, siempre y cuando se establezca una vía eficiente. Por último, mencionó que los intereses moratorios nacen única y exclusivamente para que se pueda establecer si el contribuyente ha realizado una conducta antijurídica y, por lo tanto, tener una consecuencia ante la falta de cumplimiento de su deber.

De ello, se dio la sentencia de primera instancia, en la que el Décimo Primer Juzgado Constitucional de Lima, mediante la resolución N° 5, declaró INFUNDADA la falta de agotamiento de la vía administrativa y las excepciones de incompetencia, y a su vez mediante la resolución N° 8, se determinó como FUNDADA la falta de aplicación del Art 33º perteneciente al TUO del CT, indicando que la demora en la realización del procedimiento de carácter tributario es obligación del Tribunal Fiscal, por lo que la resolución 3127-3-2018 fue atendida, considerando que la parte demandante tenía suficientes razones para comenzar el litigio, dado que se resolvieron satisfactoriamente a su favor los reclamos y las apelaciones presentadas. Por lo tanto, ordenó la exoneración de pago de los intereses moratorios.

Posterior a ello, hubo una segunda instancia, las mismas que la sala Constitucional, de acuerdo con la resolución N° 6, decidió REVOCAR la

resolución N° 5, de las cuales habían sido declaradas infundadas todas las excepciones por la falta de agotamiento de la vía incompetencia y administrativa, por lo que declaró como INEFICAZ la sentencia emitida el 24 de abril de 2019 y consideró declarar NULO enteramente lo actuado. Por todo lo sucedido, la empresa que ha realizado la demanda, interpone un RECURSO DE AGRAVIO CONSTITUCIONAL, donde manifiesta que a partir de la interposición de la presente demanda han sido violentados los derechos del plazo razonable, de petición y el principio de no confiscatoriedad, en donde consideran que se está cometiendo un abuso, ya que frente a la administración tributaria, no corresponde un cobro de intereses moratorios, puesto que estos fueron devengados una vez se hubiera cumplido el plazo de acuerdo a ley para presentarse dicho recurso de apelación.

Siendo así, el pronunciamiento del tribunal constitucional fue: primero, considerar declarar IMPROCEDENTE la demanda presentada, concediéndole a la empresa demandante un plazo de 30 días hábiles, que serán contados a partir de la notificación, para que pueda presentarse a un PCA, el que tendrá como objetivo el análisis de la norma esencial de los precedentes de la sentencia, segundo, de acuerdo con el Art VI del Título Preliminar perteneciente al Nuevo Código Procesal Constitucional, ESTABLECE como un precedente vinculante a las normas encontradas en el fundamento N° 69, la misma que generaron dos efectos jurídicos de relevancia: en primer nivel: la eliminación de los intereses moratorios posteriores al plazo legal, es decir, el TC determinó que en estos casos se aplique una “amnistía tributaria” en el aspecto económico. Sin embargo, esta modificación no se dio por ley, sino mediante una sentencia que no vincula el precedente a la solución del caso. Con lo cual, se han disminuido deudas tributarias en litigio.

En el segundo nivel, otro efecto generado por el TC es que no procede el cobro de intereses moratorios en los procesos contenciosos administrativos, por el exceso de plazo legal incurrido por el Poder Judicial, el cual no se encuentra regulado en nuestra legislación. Por lo cual, el TC está realizando competencias del Poder Legislativo, con la figura de legislador negativo y fija una regla obligatoria para los jueces.

## **II.2. Hechos relevantes del caso**

### **II.2.1. Fundamentos de la demandante**

- El caso se desarrolla el 26 de julio de 2017, fecha en la que la empresa Maxco S.A.C presenta una demanda de amparo contra SUNAT, en la que manifiesta la transgresión de sus derechos, ya que se ha realizado un proceso en el cual no ha existido el aplazamiento debido.
- En dicha demanda, se consideró la afectación al derecho de petición y al principio de no confiscatoriedad, debido a una excesiva demora del Tribunal Fiscal para poder dictar una resolución de la apelación presentada, de acuerdo con el Exp. 2508-2013, por los devengados y los intereses que acarrearán con este, todo ello fuera del plazo legal.
- Es por ello que la empresa demandante solicita que no se aplique el Art 33º del CT, basándose en la utilidad de los intereses moratorios, el cual recae sobre la deuda tributaria. Asimismo, la empresa demandante solicitó que sea la administración tributaria quien limite el cobro de estos intereses de carácter moratorio, esto en base a una deuda tributaria que fue debatida en la Resolución de Intendencia 0250140016566/SUNAT, en el caso que el plazo fuera superado, se establece de acuerdo al Art 150º del CT.

### **II.2.2 De la contestación de Demanda**

- Una vez contestada la demanda, el Décimo primer Juzgado Constitucional de Lima declara, en la resolución 1, que la presente demanda es inadmisibles, ya que tanto el petitorio como fundamentos de hecho no tenían congruencia, por lo que la parte demandante subsane el error y se admite a trámite en la resolución 2.
- En tal sentido, el procurador público de SUNAT, de acuerdo con un escrito que fue presentado con fecha 28 de marzo de 2018, realiza la contestación de la demanda y realiza la propuesta de aplicar la excepción debido a que existe una falta de agotamiento dentro de la vía

administrativa, esto debido a que la parte demandante no utilizó el recurso de queja, sino que utilizó el silencio administrativo negativo, hecho que declara la demanda presentada como improcedente. Del mismo modo, SUNAT declara que, en la inaplicación de intereses moratorios, no se encuentra protegido por la constitución, ni por los derechos fundamentales que se manifestaron. A pesar de eso, sí se consideran a estos intereses moratorios como una consecuencia frente a una conducta antijurídica, en el cual se ve interrumpido el deber de contribuir, por lo que se consideró la vía contenciosa administrativa como la ideal para debatir dichas pretensiones.

- En cuanto al procurador público del MEF, de acuerdo con el escrito presentado el 3 de abril de 2018, este realiza la contestación de la demanda y considera que se debe de realizar la excepción por la falta de competencia, ya que no se estaba aplicando el Artº 33 del TUO del CT, ya que la norma referida no es autoaplicativa. Del mismo modo, el MEF concluye que dicha excepción por la existencia en la falta de agotamiento en la vía anterior, siempre y cuando se establezca una vía eficiente. Por último, mencionó que los intereses moratorios nacen única y exclusivamente para que se pueda establecer si el contribuyente ha realizado una conducta antijurídica y, por lo tanto, tener una consecuencia ante la falta de cumplimiento de su deber.

### **II.2.3. Sentencia de primera instancia**

- El 6 de noviembre de 2018, el Décimo Primer Juzgado Constitucional de Lima, mediante la resolución N° 5, declaró INFUNDADA la falta de agotamiento de la vía administrativa y las excepciones de incompetencia.
- Junto a ello, el 24 de abril de 2019, mediante la resolución N° 8, determinó como FUNDADA la falta de aplicación del Art 33º perteneciente al TUO del CT, indicando que la demora en la realización del procedimiento de carácter tributario es obligación del Tribunal Fiscal, por lo que la resolución 3127-3-2018 fue atendida, considerando que la parte demandante tenía suficientes razones para comenzar el litigio, dado que se resolvieron

satisfactoriamente a su favor los reclamos y las apelaciones presentadas. Por lo tanto, ordenó la exoneración de pago de los intereses moratorios.

#### **II.2.4. Sentencia de segunda instancia**

- El 10 de noviembre de 2020, la sala Constitucional, de acuerdo con la resolución N° 6, decidió REVOCAR la resolución N°5, de las cuales habían sido declaradas infundadas todas las excepciones por la falta de agotamiento de la vía incompetencia y administrativa, por lo que declaró como INEFICAZ a la sentencia emitida el 24 de abril de 2019 y consideró declarar NULO enteramente lo actuado.
- La Sala Constitucional consideró que la pretensión establecida por la parte demandante hace cuestión acerca de las resoluciones administrativas tributarias, por lo que este tipo de controversias debe de resolverse por la vía ordinaria, razón por la que, a dicha fecha de interpuesta la demanda, era imposible que se considere la vía administrativa como agotada, esto debido a que la resolución establecida no manifiesta firmeza en el acto administrativo ni se ha podido acreditar que exista un peligro de irreparabilidad.

#### **II.2.5 Sentencia del Tribunal Constitucional**

- En base a lo presentado el 18 de junio del 2021, la empresa que ha realizado la demanda, interpone un RECURSO DE AGRAVIO CONSTITUCIONAL, donde manifiesta que a partir de la interposición de la presente demanda han sido violentados los derechos del plazo razonable, de petición y el principio de no confiscatoriedad, en donde consideran que se está cometiendo un abuso, ya que frente a la administración tributaria, no corresponde un cobro de intereses moratorios, puesto que estos fueron devengados una vez se hubiera cumplido el plazo de acuerdo a ley para presentarse dicho recurso de apelación.
- Es por ello que la parte demandante solicitó la inaplicación del artículo 33° del Texto Único Ordenado (TUO) del CT sobre los intereses de tipo moratorios otorgados por una multa interpuesta, en donde se presume la

comisión de una infracción ubicada en el Art 178 inc. 1 del Texto Único Ordenado (TUO) del CT de acuerdo al Impuesto a la Renta del 2009, considerando que debe prevalecer el cobro legal previsto en dicho tiempo que te permite la ley para poder realizar la resolución frente a un recurso de apelación que fue interpuesta en la administración tributaria de acuerdo al Art 150° del CT. Esto trae como resultado la prohibición frente a la administración pública de hacer el cobro de los intereses de carácter moratorio en base a la Resolución de la intendencia N° 0250140016566/SUNAT, puesto que se ha cumplido el plazo de ley para resolver, de acuerdo con el Art 150° del CT aun cuando el Tribunal Fiscal se pronuncie.

- Finalmente, el Tribunal constitucional resolvió lo siguiente:
  1. Considera declarar IMPROCEDENTE la demanda presentada, concediéndole a la empresa demandante un plazo de 30 días hábiles, que serán contados a partir de la notificación, para que pueda presentarse a un PCA, el que tendrá como objetivo el análisis de la norma esencial de los precedentes de la sentencia.
  2. De acuerdo con el Art VI del Título Preliminar perteneciente al Nuevo Código Procesal Constitucional, ESTABLECE como un precedente vinculante a las normas encontradas en el fundamento N° 69, la misma que indica dos reglas:

#### **II.2.5.A. Regla sustancial**

Contando a partir del día posterior a publicada la sentencia, a pesar de existir un procedimiento de trámite por la administración en el área tributaria, se considera totalmente PROHIBIDO EL REALIZAR LA APLICACIÓN DE LOS INTERESES MORATORIOS UNA VEZ VENCIDO EL PLAZO DE ACUERDO A LEY, UTILIZADO PARA LA RESOLUCIÓN DE UN RECURSO DE CARÁCTER ADMINISTRATIVO, esto en base al plazo legal, a excepción de que se demuestre de manera objetiva que el

retraso se realizó de manera temeraria o de mala fe por parte del administrado.

En tal sentido, el Poder Judicial, se encuentra en la obligación de ejercer el control difuso frente al Art 33º del TUO del CT, siempre que haya sido aplicado en base al periodo que permite el cálculo de los intereses moratorios después de haberse culminado el plazo ley RESUELVE EL RECURSO EN UN PROCESO ADMINISTRATIVO TRIBUTARIO, razón por la cual se debe DETERMINAR COMO NULO EL ACTO ADMINISTRATIVO POR LO QUE DEBE CORREGIR EL CÓMPUTO REALIZADO. Este cómputo solo tendrá validez si la administración compruebe de manera objetiva que el retraso se realizó de manera temeraria o de mala fe por parte del administrado.

Por último, el Poder Judicial debe de ejercer el control difuso contra el Art 33º TUO del Código Tributario, por lo que no se deben aplicar los intereses moratorios una vez que los plazos legales se hayan vencido PARA RESOLVER LA DEMANDA O LOS RECURSOS IMPUGNATORIOS EN EL PROCESO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO, a menos de que la administración tributaria pruebe de manera objetiva que el retraso se realizó de manera temeraria o de mala fe por parte del administrado.

#### **II.2.5.B. Regla Procesal**

Cuando nos referimos a la interposición de los recursos de apelación que se encuentran dentro del trámite frente a un tribunal fiscalizador y del cual tiene un plazo legal en las que debe ser resuelto siempre que este haya sido vencido o acogerse a silencio administrativo negativo para poder resolver el asunto de forma obligatoria dentro de un proceso contencioso, ya que es esta vía igual puede satisfacer con los resultados por lo que no sería necesario una demanda de amparo.

De igual manera, la norma procesal establece que la demanda de amparo que se encuentre en trámite, se considera que la cobranza de los intereses moratorios es un cobro de carácter inconstitucional, por lo que es necesario declararse improcedente, teniendo en cuenta el Art 7º inc. 2

del NCP. Dado el caso, tiene como plazo los 30 días hábiles, de los cuales se contarán desde la fecha en la que se hizo la notificación de la resolución de improcedencia para acudir al proceso contencioso administrativo, del cual se debe realizar el estudio de la regla establecida por este precedente.

#### **II.2.6. Voto Singular de la Sentencia del TC**

En cuanto al voto, este fue presentado por la magistrada Pacheco Zerga, de cual dista acerca de declarar la demanda como improcedente y una parte de la demanda manifestando lo siguiente:

- **En cuanto a la discrepancia que versa sobre la declaratoria de improcedencia de la demanda.**
  - Que exista la necesidad de pronunciarse de fondo presenta una contradicción al momento de presentar la demanda, hecho ocurrido en el año 2017, del cual se establece que el hecho del reclamo realizado por vía administrativa el 6 de febrero del 2012. Hecho suscitado hace 10 años y 11 meses de la empresa demandante que actualmente se encuentra en litigio.
  - En tal sentido es importante considerar como demora adicional el hecho de remitir por la vía ordinaria sería perjudicioso para la empresa demandante, y de la cual podría afectarse el derecho que se invoca, esto debido a que la gravedad del daño o la relevancia del hecho puede provocar que sea inexigible que este proceso se realice por la vía ordinaria.
  - Es por ello, que el voto de la magistrada y sus argumentos presentados, en la demanda de amparo es ideal para que se realice una correcta tutela de derecho en el caso presentado, ya que al presentarse esta demanda, existía un riesgo de que la agresión realizada sea irreparable por lo que era justificable que se realice esta medida con la urgencia requerida, lo que hacía que las vías previas sean inexigibles, de acuerdo al Art 46º, inc. 2, del antiguo Código Procesal Constitucional (específicamente en el Art 43º, inc. 2, del

Nuevo Código Procesal Constitucional) del cual en las STC de los Exp. 04532-2013-PA/TC y 04082-2012-PA/TC ha sido destacado por el TC.

- Finalmente, debemos tener en cuenta que un PCA es una vía que se aplica de manera equivalente a un amparo. Es por ello que se debe considerar la aplicación del Art 7º, inc. 2, del Nuevo Código Procesal Constitucional (Específicamente el Art 5º, inc. 2, del antiguo Código).

- **En cuanto al precedente vinculante, hace una observación en la regla procesal:**

<b>El Tribunal Constitucional POR MAYORÍA, resolvió:</b>	<b>VOTO SINGULAR de la magistrada PACHECO ZERGA, indica:</b>
<p>Desde el día siguiente que se realizó la publicación de la presente sentencia, en la que se determina que la Administración Tributaria, tiene prohibido realizar la aplicación de intereses moratorios una vez vencido el plazo de ley en la que se pueda realizar la resolución del recurso de carácter administrativo, de acuerdo a la prescindencia basados en el día en el que fue presentado el recurso, a menos de que la administración tributaria pruebe de manera objetiva que el retraso se realizó de manera temeraria o de mala fe por parte del administrado.</p>	<p>Desde el día siguiente de que se realizó la publicación de la presente sentencia, incluyendo los procesos que se encuentran en trámite, la Administración Tributaria tiene prohibido realizar la aplicación de intereses de carácter moratorio una vez que el plazo hay sido vencido de acuerdo a ley para poder resolver un recurso administrativo, siempre y cuando tenga prescindencia del día en el que se haya establecido la deuda tributaria y de acuerdo a la fecha en la que se ha interpuesto dicho recurso, a menos que la administración tributaria pruebe de manera objetiva que el retraso se realizó de manera temeraria o de mala fe por parte del administrado.</p>
<p>En cuanto al Poder Judicial, en los procesos donde se ejerza trámite, este se encuentra obligado a ejercer</p>	<p>En cuanto al Poder Judicial, en los procesos donde se ejerza trámite, este se encuentra obligado a ejercer</p>

<p>el control difuso de acuerdo al Art 33° del TUO perteneciente al Código Tributario, de tal modo que si este hubiese sido aplicado en el plazo que permitía el cálculo de estos intereses de carácter moratorio, siempre que se haya vencido dicho plazo establecido por ley en la que se resuelva el recurso procesalmente en el área administrativa tributaria y que por lo tanto considerar como nulo dicho acto administrativo que se hubiese realizado de manera inconstitucional y que este sea corregido. Ese cálculo tendrá validez siempre y cuando la administración tributaria pruebe de manera objetiva que el retraso se realizó de manera temeraria o de mala fe por parte del administrado.</p>	<p>el control difuso de acuerdo al Art 33° del TUO, de tal modo que si este hubiese sido aplicado en el plazo que permitía el cálculo de intereses moratorios, siempre que se encuentre vencido el plazo establecido por ley para que se resuelva el recurso dentro de un proceso administrativo tributario, y que se debe considerar como nulo dicho acto administrativo, se haya efectuado de manera inconstitucional y del cual debe ser corregido.</p> <p>Dicho cálculo tendrá validez siempre y cuando la administración tributaria pruebe de manera objetiva que el retraso se realizó de manera temeraria o de mala fe por parte del administrado.</p>
<p>Del mismo modo, el Poder Judicial, tiene el deber de ejercer el control difuso al Art 33° del TUO del CT, de los cuales los intereses moratorios no deben ser aplicados cuando se haya vencido el plazo de acuerdo a ley, esto con el fin de resolver dicha demanda o en todo caso los recursos impugnados que se encuentren dentro del PCE, a menos que la administración tributaria pruebe de manera objetiva que el retraso se realizó de manera temeraria o de mala fe por parte del administrado.</p>	

### III. IDENTIFICACIÓN DE LOS PRINCIPALES PROBLEMAS JURÍDICOS

#### III.1. Problema principal

¿La emisión del precedente vinculante del Tribunal Constitucional se encuentra conforme a derecho?

#### III.2. Problemas secundarios

a) ¿Es correcta la naturaleza que le ha otorgado el Tribunal Constitucional a los intereses moratorios en el precedente vinculante?

a.1. Los intereses moratorios tienen la naturaleza de indemnización y no de sanción.

b) ¿El cómputo de intereses moratorios fuera de los plazos legalmente establecidos representa una afectación al derecho de petición como indica el Tribunal Constitucional?

b.1. El derecho de petición en el ámbito tributario.

b.2. Devengo de los intereses moratorios.

c) ¿El cómputo de los intereses moratorios fuera de los plazos establecidos representa una afectación al derecho de propiedad como indica el Tribunal Constitucional?

c.1. Presunción de validez y ejecutoriedad de los actos administrativos.

c.2. Los intereses moratorios no incrementan si son pagados oportunamente.

d) Bajo el criterio del Tribunal Constitucional, ¿corresponde la aplicación del IPC?

## **IV. POSICIÓN DEL CANDIDATO/A**

### **IV.1. Respuestas preliminares a los problemas principal y secundarios**

El problema principal abordado es si la emisión del precedente vinculante del TC se encuentra conforme a derecho. Por lo cual, se analiza la competencia del TC y se señala que el tribunal no podía fijar una regla para solucionar la controversia, ya que en la realidad no hay relación directa en la resolución del caso, declarado improcedente, con el precedente vinculante. En consecuencia, el TC está cumpliendo las competencias del Poder Legislativo, al ser un legislador negativo y fijar una regla obligatoria para los jueces, tribunales administrativos y ciudadanos. Asimismo se aborda problemas secundarios. El primero se refiere a la naturaleza que le ha otorgado el TC a los intereses moratorios en el precedente vinculante. Se cuestiona si la interpretación del TC respecto a los intereses moratorios tributarios son sancionatorios, es correcta y si se ajusta a derecho. El segundo y tercer problema secundario se relaciona con el cómputo de intereses moratorios fuera de los plazos legalmente establecidos representa una afectación al derecho de petición y de propiedad, señalado por el TC. En este sentido, no se puede concluir que el devengo de dichos intereses fuera de los plazos legales establecidos para resolver las impugnaciones representa una afectación al derecho de petición y de propiedad, como lo señaló el TC, en tanto los contribuyentes pueden mitigar el devengo de los mencionados intereses pagando la deuda tributaria cuestionada, la cual es devuelta con intereses respectivos a su favor, en caso tengan la razón. Asimismo, se hace la interrogante de la posibilidad de someter a los magistrados del TC al Antejudio por parte del Congreso de la República y se plantea la pregunta de si esta medida sería adecuada para garantizar la transparencia y la imparcialidad en el desempeño de sus funciones.

### **IV.2. Posición individual sobre el fallo de la resolución**

La posición adoptada es la oposición al fallo del TC en el expediente analizado, ya que no estoy de acuerdo que el TC al declarar la improcedencia de la demanda presentada, emita un precedente vinculante sin un nexo entre el caso y resolución del mismo. Asimismo, considero que hay un incorrecto análisis del TC respecto a la naturaleza del interés moratorio tributario, el derecho a la propiedad y la no confiscatoriedad de los tributos. Debido a que existe un vínculo directo entre el derecho a la propiedad y la no confiscatoriedad tributaria, siendo está vulnerada cuando la carga tributaria establecida por interés moratorio tributario en contra del contribuyente, resulta claramente irrazonable. Sin embargo, los contribuyentes pueden mitigar el devengo de los mencionados intereses pagando la deuda tributaria cuestionada, la cual en caso tengan la razón, será devuelta al contribuyente con los intereses respectivos.

## **V. ANÁLISIS DE LOS PROBLEMAS JURÍDICOS**

### **V.1. Problema principal**

¿La emisión del precedente vinculante del Tribunal Constitucional se encuentra conforme a derecho?

Conforme fue expuesto en los antecedentes del presente informe, el Tribunal Constitucional procedió a emitir un precedente vinculante respecto a la inaplicación de los intereses moratorios devengados fuera de los plazos establecidos sin perjuicio que previamente haya declarado la improcedencia del amparo.

Al respecto, la inaplicación de los intereses moratorios es en la vía administrativa y el Poder Judicial. Sin embargo, no hay un análisis respecto a los criterios de vulneración al plazo razonable. A continuación, se analizará si se encuentra conforme a derecho el precedente vinculante del TC.

a) El precedente vinculante y las condiciones de su emisión

De conformidad con el artículo VI del Nuevo Código Procesal Constitucional, el precedente vinculante debe ser expresamente señalado en la sentencia, su regla jurídica y su efecto normativo.

En el fundamento 49 de la STC No. 3741-2004-AI/TC, se evidencia lo realizado por el TC en este último precedente vinculante emitido, que tiene características de “prima facie”, iguales a los efectos de una ley. Es decir, el TC está cumpliendo la función de un legislador negativo con la regla de inaplicación intereses moratorios que ha sido externalizada como precedente vinculante para todas las instituciones del país y ciudadanos.

Ahora bien, de la revisión de las normas pertinentes, se observa que si bien nuestro sistema jurídico cuenta con una definición de precedente y ciertos lineamientos vinculados a su emisión, **no ha regulado en forma alguna bajo qué contexto debe emitirse el mismo.**

En efecto, **la disposición antes citada no establece los supuestos en los que el TC puede ejercer su facultad de legislador negativo, estableciendo una regla obligatoria para los jueces y tribunales administrativos.**

Siendo esto así, es necesario recurrir a la jurisprudencia a efecto de averiguar bajo qué contexto el máximo intérprete de la constitución puede emitir un precedente normativo vinculante. En este sentido, el TC ha establecido en la sentencia 3741-2004-AI/TC, fundamento 45, señala la sentencia 0024-2003-AI/TC, que la emisión se basa en la conexión entre el caso y el precedente vinculante. Por lo cual, la decisión del TC sobre la externalización de las normas con fuerza normativa vinculante debe ser absolutamente necesaria para la

resolución del caso en consideración. Por el contrario, el TC no puede fijar una regla para solucionar la controversia que en la realidad no tiene relación directa con la resolución del caso.

De lo expuesto, se puede concluir que es necesario la existencia de una relación directa entre la cuestión central del caso y el precedente vinculante, no actuando de oficio sino respondiendo a las solicitudes de los actores constitucionales. En consecuencia, el TC no podía emitir un precedente vinculante en tanto que se declaró la improcedencia del amparo.

#### b) La improcedencia en las demandas de amparo

En la legislación se señala que el proceso de amparo no procede cuando existan vías procesales idóneas e igualmente satisfactorias para la protección de los derechos afectados (artículo 7. 2, del NCPCo.). En este caso, la vía igualmente satisfactoria es el PCA, con el fin de que el proceso de amparo sea un mecanismo de tutela urgente. Por ello, el TC en el precedente Elgo Rios, STC Exp. 02383-2013-PA/TC, señala en el fundamento 15 los cuatro elementos para determinar si el PCA es igualmente satisfactoria que el proceso de amparo, los cuales son:

1. estructura idónea para la tutela del derecho;
2. la resolución brinda tutela adecuada al afectado;
3. no hay irreparabilidad del daño;
4. no hay la necesidad de una tutela urgente.

En consecuencia, el PCA en este caso cumple con los elementos antes citados y tiene la estructura para tutelar la validez de la resolución administrativa. Asimismo, el demandante no ha argumentado la irreparabilidad al derecho invocado que se le está vulnerando y tampoco argumentó el motivo que justifica una tutela de urgencia. Por ello, se declaró la improcedencia en la demanda de amparo.

c) No correspondía la emisión de un precedente vinculante en tanto que se declaró la improcedencia del amparo

Tal y como fue expuesto en los antecedentes del presente informe, el TC empezó determinando la improcedencia del amparo interpuesto al concluir que el PCE era una vía igualmente satisfactoria para analizar el importe de la deuda tributaria.

De esta manera, la improcedencia determinada por el TC debía haber puesto fin a la controversia, concluyendo la misma en ese momento.

Sin embargo, el TC continúa su análisis indicando que tiene la obligación de asegurar una debida protección de los derechos fundamentales en la jurisdicción ordinaria con la finalidad de garantizar su vía igualmente satisfactoria.

Siendo esto así, se advierte que no existía vínculo o relación directa entre la cuestión central del caso y el precedente vinculante, ya que inicialmente se había declarado improcedente y el caso se debía analizar en el PCA. Por ello, en este caso, el TC no podía fijar una regla para solucionar la controversia, ya que en la realidad no hay relación directa en la resolución del caso con el precedente vinculante.

En consecuencia, el TC está cumpliendo las competencias del Poder Legislativo, al ser un legislador negativo y fijar una regla obligatoria para los jueces, tribunales administrativos y ciudadanos. Finalmente, quedan dos preguntas: ¿los magistrados del Tribunal Constitucional deberían ser sometidos por el Congreso de la República al Antejjuicio? y ¿ los magistrados del Tribunal Constitucional deberían ser separados de su cargo por infracción a la Constitución?

## V.2. Problemas secundarios

a) ¿Es correcta la naturaleza que le ha otorgado el Tribunal Constitucional a los intereses moratorios en el precedente vinculante?

A lo largo de los años, el Tribunal Constitucional ha ido variando su definición respecto de la naturaleza de los intereses moratorios, en la sentencia del Exp. 3184-2012-PA/TC, en el fundamento 2, señaló que los intereses moratorios tienen carácter indemnizatorio. Sin embargo, en la sentencia del Expediente No. 4082-2012-PA/TC, señala que los intereses moratorios no tienen naturaleza de tributos y son sanciones impuestas por la demora en el pago de la deuda tributaria. Empero, en la sentencia recaída sobre el Expediente No. 02051-2016-PA/TC PARAMONGA, el TC ha señalado que la finalidad del cobro de intereses consiste en indemnizar o compensar a la Administración tributaria por la demora en el pago de la deuda. Asimismo, en la sentencia recaída sobre el Expediente No 4532-2013-PA/TC ICATOM, el TC reitera los fines del interés moratorio: Indemnizar al acreedor tributario por el pago no oportuno de su obligación tributaria; y, evitar el ejercicio abusivo del derecho a recurrir del contribuyente.

Finalmente, 3525-2021-PA/TC, en el fundamento 59, el TC bajo el precedente vinculante, señala la tesis que los intereses moratorios tienen naturaleza sancionatoria.

a.1. Los intereses moratorios tienen la naturaleza de indemnización y no de sanción.

En primer lugar y tal como fue expuesto en el acápite precedente, los intereses moratorios tienen una naturaleza indemnizatoria que busca redimir al acreedor por la falta de pago en un determinado lapso de tiempo.

En el presente caso, lo que se busca retribuir es la falta de pago por parte de los contribuyentes hacia el Estado, quien financia sus actividades y cumple con los deberes impuestos por la Constitución mediante los tributos pagados.

b) ¿El cómputo de intereses moratorios fuera de los plazos legalmente establecidos representa una afectación al derecho de petición como indica el Tribunal Constitucional?

En el Fundamento 35 de la Sentencia, el Tribunal Constitucional indica que el derecho de petición que asiste a todos los administrados se ve vulnerado cuando la impugnación del acto administrativo no es resuelto dentro de los plazos legales establecidos y cuando los administrados resultan afectados por el ejercicio del referido derecho.

De esta manera, el Tribunal Constitucional considera justificada la inaplicación de los intereses moratorios devengados fuera de los plazos establecidos, al concluir que los mismos representan una vulneración directa al derecho de petición de los contribuyentes.

No estoy de acuerdo con la postura adoptada por el Tribunal Constitucional, en tanto creo que el derecho de petición no se ve afectado en forma alguna por el cómputo de los intereses moratorios.

#### b.1. El derecho de petición en el ámbito tributario

El derecho de petición se deriva del numeral 20 del artículo 2° de la Constitución Política del Perú, disposición que establece que toda persona tiene derecho a formular peticiones por escrito ante la autoridad competente, encontrándose obligada esta última a atender dicha petición dentro de los plazos establecidos.

En el ámbito del derecho tributario, el derecho de petición se ha materializado en la posibilidad de reclamar o apelar actos administrativos emitidos por la Administración Tributaria, entre otros, los cuales deben ser resueltos en un determinado plazo.

Así, en virtud de lo establecido en los artículos 135° y 142° del Código Tributario, los contribuyentes pueden interponer recursos de reclamación

en contra las Resoluciones de Determinación, Resoluciones de Multa y Órdenes de Pago, debiendo ser estos resueltos dentro del plazo de nueve meses contados a partir de la fecha en que se interpone la impugnación con excepción de aquellas controversias vinculadas con la aplicación de las normas de precios de transferencia, las cuales cuentan con un plazo de doce meses.

De forma similar, el artículo 150° del Código Tributario señala que los recursos de apelación interpuestos por los contribuyentes deben ser resueltos dentro del plazo de doce meses contados a partir de la fecha en que el expediente administrativo es elevado al Tribunal Fiscal con la excepción de aquellas controversias vinculadas con la aplicación de las normas de precios de transferencia, las cuales cuentan con un plazo de dieciocho meses.

Es importante mencionar que no es necesario efectuar el pago previo de la deuda tributaria para poder impugnar la misma con excepción de las impugnaciones presentadas contra las Órdenes de Pago, tal y como lo indica expresamente el artículo 136° del Código Tributario.

Si bien se presume la legalidad de todo acto administrativo hasta que el superior jerárquico lo contrario, no suspendiendo su ejecutabilidad (efectos) incluso cuando sea impugnado oportunamente en virtud de lo regulado en el artículo 206° del Texto Único Ordenado de la Ley del Procedimiento Administrativo, la legislación tributaria ha establecido una excepción vinculado al cobro de la deuda contenida en dicho acto, prohibiendo a la Administración Tributaria a efectuar el cobro de la deuda determinada cuando la misma ha sido impugnada dentro de los plazos establecidos.

A mayor abundamiento, el inciso a) del artículo 115° del Código Tributario indica de forma expresa que se considera como deuda exigible pasible de ser cobrada coactivamente la establecida mediante Resolución de Determinación o Resolución de Multa que no haya sido impugnada dentro de los plazos legales establecidos.

De lo expuesto, resulta evidente que el derecho a la petición se encuentra materializado y garantizado en la legislación tributaria, habiendo dispuesto esta última inclusive la posibilidad que los contribuyentes cuestionen la determinación efectuada por la Administración Tributaria sin que previamente paguen la misma.

b.2. El cómputo de los intereses moratorios fuera de los plazos establecidos para resolver no representa una afectación al derecho de petición

Como punto de partida, debe advertirse que el artículo 59° del Código Tributario establece dos formas en la cual se determina la obligación tributaria de los contribuyentes.

La primera forma es la autodeterminación efectuada por los propios contribuyentes, mediante la cual estos últimos son los que calculan el importe al que ascienden sus obligaciones tributarias, consignando las mismas en las declaraciones juradas respectivas.

Al momento de efectuar la autodeterminación de sus obligaciones tributarias, los contribuyentes no solo tienen la obligación de pagar el impuesto resultante dentro de los plazos establecidos por ley, sino también la obligación de efectuar dicha determinación de manera correcta y precisa, esto en virtud del deber de contribuir que vincula a todos los contribuyentes.

Para lograr esto, los contribuyentes deben sustentar su determinación en información real y precisa, sin omitir ningún tipo de datos por más que esto implique una mayor obligación tributaria.

La segunda forma es la determinación de la obligación tributaria realizada por la Administración Tributaria, la cual es realizada mediante el procedimiento de fiscalización respectivo. Mediante este procedimiento, la Administración Tributaria puede modificar y ajustar la determinación

efectuado por el contribuyente a la realidad de los hechos, pudiendo aumentar o disminuir los saldos/deuda tributaria determinada inicialmente.

Cuando la Administración Tributaria modifique o ajuste la determinación efectuada por el contribuyente, procederá a emitir la Resolución de Determinación y la Resolución de Multa respectiva, de corresponder, presumiendo dicho acto como válido y ejecutable, en tanto que el mismo puede servir como base para la determinación de la obligación tributaria de ejercicios posteriores, por ejemplo.

Importa mencionar, asimismo, que esos valores no solo contendrán las observaciones determinadas por la Administración Tributaria en el procedimiento de fiscalización, sino también incluirán los intereses moratorios devengados desde la fecha en que el contribuyente debía presentar su declaración jurada y efectuar el pago de la deuda tributaria.

Tal y como fue mencionado anteriormente, los intereses moratorios regulados en el Código Tributario tienen una naturaleza indemnizatoria que busca retribuir al Estado Peruano (en calidad de acreedor del tributo) el no haber recibido por parte de los contribuyentes el íntegro de la deuda tributaria que le correspondía recibir en determinada fecha, lo cual afecta la realización de los deberes que le ha encomendado la Constitución.

Ahora bien, conforme fue mencionado en el acápite precedente, la Resolución de Determinación o la Resolución de Multa emitidas por la Administración Tributaria son pasibles de ser impugnadas por los contribuyentes, quienes no se encuentran obligados a pagar previamente la deuda tributaria contenida en dichos valores para cuestionarlos.

Sin embargo, si bien no existe la obligación antes mencionada, no existe impedimento alguna para que los contribuyentes efectúen el pago de la deuda tributaria contenida en los valores al momento de presentar la impugnación en contra de los mismos, evitando de esa manera que los

intereses moratorios se devenguen diariamente mientras se resuelven sus impugnaciones.

Debo volver a reiterar que las Resoluciones de Determinación o Resoluciones de Multa se presumen legales desde su emisión, manteniendo su ejecutabilidad sin perjuicio que hayan sido materia de impugnación. Siendo esto así, a lo largo del procedimiento contencioso tributario se mantiene la obligación del contribuyente de pagar la deuda tributaria determinada por la Administración Tributaria sin perjuicio que haya impugnado la misma dentro de los plazos establecidos.

En este orden de ideas, no se puede concluir que el devengo de intereses moratorios fuera de los plazos legales establecidos para resolver las impugnaciones representa una afectación al derecho de petición, como lo ha señalado el Tribunal Constitucional, en tanto que los contribuyentes se encuentran en la posibilidad de pagar la deuda tributaria determinada (la cual se presume válida y ejecutable) al momento de presentar su impugnación contra la misma, evitando de esa manera que se sigan devengando intereses moratorios en su contra por cada día que transcurre sin que el Estado Peruano reciba los importes que le corresponden.

**c) ¿El cómputo de los intereses moratorios fuera de los plazos establecidos representa una afectación al derecho de propiedad como indica el Tribunal Constitucional?**

En el Fundamento 50 de la Sentencia, el Tribunal Constitucional indica que la aplicación de intereses moratorios fuera de los plazos legalmente establecidos representa una vulneración al derecho de propiedad de los contribuyentes al resultar cualitativamente confiscatorio. En opinión del Tribunal, el único supuesto bajo el cual la aplicación de los intereses moratorios fuera de los referidos plazos no vulnera el derecho de propiedad es cuando la demora en resolver las impugnaciones sea imputable de forma exclusiva a los contribuyentes.

No estoy de acuerdo con la postura adoptada por el Tribunal Constitucional, en tanto creo que el derecho de propiedad no se ve afectado en forma alguna por el devengo de los intereses moratorios fuera de los plazos establecidos.

#### c.1. El derecho de propiedad y la no confiscatoriedad

De conformidad a lo establecido en diversa jurisprudencia, como la Sentencia recaída en el Expediente No. 3258-2010-PA/TC, el derecho a la propiedad es uno de los derechos fundamentales de cada persona y el cual se encuentra garantizado por la Constitución.

En opinión del Tribunal Constitucional, el derecho a la propiedad se caracteriza por ser un derecho pleno dado que le proporciona al titular del bien o el derecho un conjunto de potestades que pueden ser ejercidas de forma autónoma, siempre que respeten los límites impuestos por ley así como los derechos ajenos.

Asimismo, el derecho a la propiedad también se caracteriza por ser un derecho irrevocable dado que su transmisión o extinción depende única y exclusivamente de la voluntad del titular del bien o el derecho y no de terceros, salvo las excepciones establecidas por ley, como las expropiaciones a favor del Estado.

En este orden de ideas, el Tribunal Constitucional precisa que sólo puede limitarse el derecho a la propiedad cuando existan restricciones establecidas por ley, siendo estas necesarias, proporcionales y destinadas a lograr un objetivo constitucionalmente legítimo.

Por otro lado, respecto a la no confiscatoriedad de los tributos, el artículo 74° de la Constitución, establece de forma expresa que ningún tributo puede ser confiscatorio.

El TC se ha pronunciado sobre este concepto en diversos pronunciamientos, como en la Sentencia del Exp No. 0041-2004-PA/TC, calificando al mismo

como un “parámetro o límite de observancia que la Constitución impone a los órganos que ejercen la potestad tributaria al señalar la base y tasa del impuesto”.

De esta manera, la no confiscatoriedad proscribire que el tributo exceda el límite razonable y debidamente justificado con el cual se garantiza el derecho a la propiedad de las personas.

La afectación antes mencionada puede presentarse en dos formas: **a)** afectación cuantitativa, la cual se produce cuando la carga tributaria resulta irrazonable, representando un importe sustancial del patrimonio de los contribuyentes; y, **b)** afectación cualitativa, la cual se produce cuando ocurre una sustracción ilegítima de la propiedad de los contribuyentes por vulneración a otros principios tributarios sin que sea relevante el importe requerido.

De lo expuesto, se advierte que existe un vínculo íntimo entre el derecho a la propiedad y la no confiscatoriedad de los tributos, viéndose está vulnerada cuando la carga tributaria establecida en contra del contribuyente resulta a todas luces irrazonable.

c.2. Los intereses moratorios no vulneran el derecho de propiedad ni resultan confiscatorios si la deuda tributaria es pagada oportunamente

Conforme fue mencionado anteriormente, la Administración Tributaria se encuentra facultada a modificar o ajustar la obligación tributaria determinada originalmente por el contribuyente, para lo cual debe iniciar el respectivo procedimiento de fiscalización.

De esta manera, la Administración Tributaria realiza su propia determinación de la obligación tributaria, la cual se presume válida hasta que un órgano resolutor indique lo contrario y podrá despegar todos sus efectos al gozar de ejecutoriedad en virtud del artículo 206° del Texto Único Ordenado de la Ley del Procedimiento Administrativo General. De esta manera, la determinación

efectuado podrá servir de base para determinar otros ejercicios y aspectos, como el correcto arrastre de pérdidas, entre otros.

Ahora bien, la determinación efectuada por la Administración Tributaria es pasible de ser impugnada por los contribuyentes, iniciando de esa manera el procedimiento contencioso tributario en el cual se discutirá la legalidad de la determinación realizada.

Si bien no existe la obligación de efectuar el pago de la deuda tributaria para poder impugnar la misma, esto no implica que haya desaparecido la obligación del contribuyente de realizar el pago oportuno de dicha acreencia, en tanto que se sigue presumiendo la validez de la deuda tributaria y esta sigue desplegando sus efectos.

Los contribuyentes son libres, pues, de no pagar previamente el importe de la deuda tributaria materia de impugnación, pero esto tendrá como consecuencia el devengo de los intereses moratorios por cada día que el Estado Peruano no reciba su acreencia, la cual no es otra que la deuda tributaria determinada por la Administración Tributaria.

Bajo este contexto, si los contribuyentes no desean que la deuda tributaria se incremente considerablemente por el devengo de los intereses moratorios, incluidos los que se computan fuera de los plazos legales establecidos, siempre existe la opción de pagar la deuda tributaria de manera conjunta con la impugnación.

De esta manera, ya no se devengará interés alguno a lo largo del procedimiento contencioso tributario, en tanto que la deuda tributaria ya le ha sido pagada efectivamente al Estado Peruano, no habiendo indemnización alguna a ser retribuida.

Asimismo, en caso los órganos resolutores le otorguen la razón a los contribuyentes, el importe pagado le será devuelto con los intereses respectivos, tal y como lo establece el Código Tributario en su artículo 38°.

Debe resaltarse que el no pago de la deuda tributaria al momento de impugnar es una elección que le otorga el Código Tributario a los contribuyentes, los cuales deben decidir entre no pagar la misma bajo la condición que se incremente la deuda tributaria en el transcurso del procedimiento tributario o pagar la misma y evitar la generación de los intereses respectivos.

Por lo tanto, considero incorrecta la conclusión arribada por el Tribunal Constitucional, en tanto que el devengo de los intereses moratorios más allá de los plazos legalmente establecidos no representa una vulneración al derecho a la propiedad y no confiscatoriedad, en tanto que los contribuyentes pueden mitigar el devengo de los mencionados intereses pagando la deuda tributaria cuestionada, la cual le será devuelta con los intereses respectivos de otorgarse la razón.

**d)** Bajo el criterio del Tribunal Constitucional, ¿corresponde la aplicación del IPC?

El criterio del precedente vinculante es que el contribuyente no puede ser “sancionado” con el incremento de la deuda por la demora en resolver las impugnaciones.

Ahora bien, el IPC es una forma de actualización de la deuda tributaria cuando se cumplen los plazos legales establecidos para resolver controversias, siendo los mismos menos gravosos que los intereses moratorios.

Sin perjuicio de lo señalado, esto no quita que el IPC sea también una forma de incremento de la deuda tributaria más allá de los plazos para resolver las controversias, motivo por el cual se vería afectado.

Esto demuestra la poca reflexión que ha tenido el TC al momento de sacar su precedente, en tanto que han invalidado todo tipo de mecanismo de

actualización de deuda en perjuicio del acreedor que se ve afectado por la falta del pago del mismo.

Lo antes expuesto también desincentivaría el uso de la queja, remedio procesal regulado por el CT para lograr que los órganos resolutores resuelvan las controversias en los plazos establecidos. En efecto, ¿qué incentivo tendría el contribuyente para usar dicho mecanismo si su deuda no se incrementará y la Administración se encontrará impedida de cobrar la misma hasta que concluya el procedimiento?



## **VI. CONCLUSIONES Y/O RECOMENDACIONES**

- El proceso de amparo no procede cuando existan vías procesales idóneas e igualmente satisfactorias para la protección de los derechos afectados. En este caso, el PCA cumple con los elementos y tiene la estructura para tutelar la validez de la resolución administrativa. Por lo cual, es correcto que el TC declare su improcedencia.
- La emisión del precedente vinculante del TC no se encuentra conforme a derecho, ya que el TC no puede fijar una regla para solucionar la controversia que en la realidad no tiene relación directa con la resolución del caso.
- Los intereses moratorios tributarios tienen una naturaleza indemnizatoria que busca retribuir al Estado Peruano, por la falta de pago en un determinado lapso de tiempo.
- El cómputo de intereses moratorios fuera de los plazos establecidos para resolver no representa una afectación al derecho de petición, ya que los contribuyentes se encuentran en la posibilidad de pagar la deuda tributaria determinada, el cual se presume válida y ejecutable, al momento de presentar su impugnación contra la misma.
- Los intereses moratorios no vulneran el derecho de propiedad ni resultan confiscatorios, en tanto que los contribuyentes pueden mitigar el devengo de los mencionados intereses pagando la deuda tributaria cuestionada, la cual le será devuelta con los intereses respectivos de otorgarse la razón.
- Doy como recomendación la aplicación del IPC, el indicador de la inflación, es la forma más idónea de actualización de la deuda tributaria, en vez de aplicar un interés moratorio. Debido a que es una forma de incremento de la deuda tributaria que está directamente relacionado con la pérdida de valor del dinero en el tiempo, pérdida de valor de la deuda tributaria, y mediante este indicador se actualizará la deuda tributaria anualmente.

## BIBLIOGRAFÍA

Rodriguez Alvarado, Edwin. (s.f.). *El agotamiento de la vía administrativa*. Obtenido de Revista Jurídica de Seguridad Social N°9: <https://www.binasss.sa.cr/revistas/rjss/juridica9/art5.pdf>

Sentencia del Tribunal Constitucional. (11 de noviembre de 2004). *Sentencia Exp No. 0041-2004-PA/TC*.

Sentencia del Tribunal Constitucional. (12 de noviembre de 2020). *Sentencia EXP. N.º 02051-2016-PA/TC*. Obtenido de Pleno. Sentencia 998/2020: 02051-2016-PA/TC,

Tribunal Constitucional. (16 de agosto de 2018). *Sentencia EXP. N.º 04532-2013-PA/TC*. Obtenido de [tc.gob.pe: https://tc.gob.pe/jurisprudencia/2018/04532-2013-AA.pdf](https://tc.gob.pe/jurisprudencia/2018/04532-2013-AA.pdf)

tributario, c. (s.f.). *código tributario*. Obtenido de <https://www.sunat.gob.pe/legislacion/codigo/libro1/libro.pdf>

García Toma. (2003). *"Valores, principios, fines e interpretación constitucional"*. Obtenido de Revista Derecho y Sociedad, PUCP: <https://revistas.pucp.edu.pe/index.php/derechoysociedad/article/view/17370>

Tribunal Constitucional. (2005). *Sentencia del Tc EXP. N.º 3778-2004-AA/TC*. Obtenido de <https://www.tc.gob.pe/jurisprudencia/2005/03778-2004-AA.html>

Tribunal Constitucional. (10 de octubre de 2005). *Sentencia TC.EXP. N.º 0024-2003-AI/TC*. Obtenido de <https://www.tc.gob.pe/jurisprudencia/2005/00024-2003-AI.html>

Tribunal Constitucional. (28 de enero de 2021). *Sentencia del TC EXP. N.º 00225-2017-PA/TC*. Obtenido de <https://tc.gob.pe/jurisprudencia/2021/00225-2017-AA.pdf>

Tribunal Constitucional. (setiembre de 2022). *Expediente 00027-2021-PI/TC*. Obtenido de Caso de la emergencia y reforma del Sistema Nacional de Salud: <https://tc.gob.pe/jurisprudencia/2022/00027-2021-AI.pdf>