

PONTIFICIA UNIVERSIDAD  
CATÓLICA DEL PERÚ

FACULTAD DE DERECHO



INFORME SOBRE EXPEDIENTE DE RELEVANCIA JURÍDICA N°  
02051-2016-PA/TC, E-2787, La prescripción como límite a la  
recaudación en los supuestos de demora en la resolución de  
impugnaciones administrativas y judiciales.

Trabajo de Suficiencia Profesional para obtener el Título profesional de  
Abogado que presenta:

Mora Zambrano, Kevin Ernesto

REVISOR:

Duran Rojo, Luis Alberto

Lima, 2024

### INFORME DE SIMILITUD

Yo **Luis Alberto Duran Rojo**, docente de la Facultad de **DERECHO** de la Pontificia Universidad Católica del Perú, asesor(a) de la tesis/el trabajo de investigación titulado:

**INFORME SOBRE EXPEDIENTE DE RELEVANCIA JURÍDICA N° 02051-2016-PA/TC, E-2787, La prescripción como límite a la recaudación en los supuestos de demora en la resolución de impugnaciones administrativas y judiciales.**

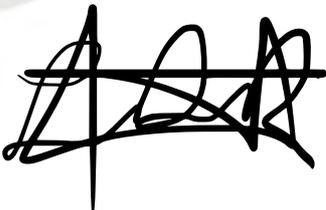
del/de la autor(a)/ de los(as) autores(as)

**MORA ZAMBRANO, KEVIN ERNESTO**

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 **1/04/2024**.
- He revisado con detalle dicho reporte y confirmo que cada una de las coincidencias detectadas no constituyen plagio alguno.
- Las citas a otros autores y sus respectivas referencias cumplen con las pautas académicas.

Lugar y fecha: **Lima, 13 de mayo de 2024**

Apellidos y nombres del asesor / de la asesora: <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

El debate legal tributario sobre los derechos de los contribuyentes y la demora de la administración tributaria y el Tribunal Fiscal en la resolución de impugnaciones del proceso contencioso tributario ha ocupado el interés de la opinión pública y los operadores del derecho, como consecuencia de los últimos pronunciamientos del Tribunal Constitucional sobre esta materia. A partir de ello, se ha generado espacios de discusión respecto a las implicancias de dicha demora en el cómputo del plazo de prescripción y de los intereses moratorios, temas que revisten especial importancia por las consecuencias jurídicas que se derivan de su aplicación en la esfera jurídica de las personas.

En el presente trabajo, se cuestiona la razonabilidad del tratamiento de la suspensión del cómputo del plazo de prescripción en el ámbito tributario, a propósito del pronunciamiento del Tribunal Constitucional en la Sentencia recaída en el Expediente N° 2051-2016-PA/TC – caso Industrial Paramonga –, que ordena la reanudación del plazo de prescripción de la acción para determinar y exigir la deuda tributaria cuando el Tribunal Fiscal se haya excedido del plazo legal para resolver el recurso de apelación en el procedimiento contencioso tributario.

A partir de ello, se realiza un análisis de los motivos o razones que sustentan los límites a la recaudación de ingresos destinados al gasto público por aplicación de la institución de la prescripción en el ámbito tributario, para determinar si estos cumplen con el principio de razonabilidad en el caso concreto de la suspensión del cómputo del plazo de prescripción durante el tiempo que se excede el plazo legal establecido para resolver impugnaciones administrativas en el ámbito tributario. Con esta finalidad, se ha recurrido a los principios constitucionales que se encuentran en conflicto al aplicarse la prescripción en el ámbito tributario, recurriendo a los precedentes emitidos por el Tribunal Constitucional, así como a la doctrina especializada en el tema para determinar la naturaleza jurídica de la prescripción. Asimismo, se ha recurrido a la aplicación del Test de proporcionalidad aplicado por el máximo intérprete de nuestra Constitución, con lo cual se concluye que la posición interpretativa de dicho órgano – respecto a la reanudación del plazo de prescripción – no es adecuada, pues hay una grave afectación al deber de contribuir en que se sustenta la recaudación en nuestro país.

## **Abstract**

*The legal debate surrounding taxpayers' rights and the prolonged processing times within tax administration and the Tax Court regarding challenges to tax disputes have captured public interest and legal experts' attention, especially in light of recent rulings by the Constitutional Court. These developments have sparked discussions about the ramifications of such delays on the calculation of statutory limitations and accrued interest, issues of paramount importance due to their direct implications on taxpayers' rights and protections.*

*This paper critically examines the rationale behind suspending the statute of limitations in tax matters, particularly in response to the Constitutional Court's ruling in Case No. 2051-2016-PA/TC – Industrial Paramonga –, which mandates the reinstatement of the statute of limitations for actions to determine and collect tax debts when the Tax Court exceeds the prescribed deadline for resolving appeals in tax litigation.*

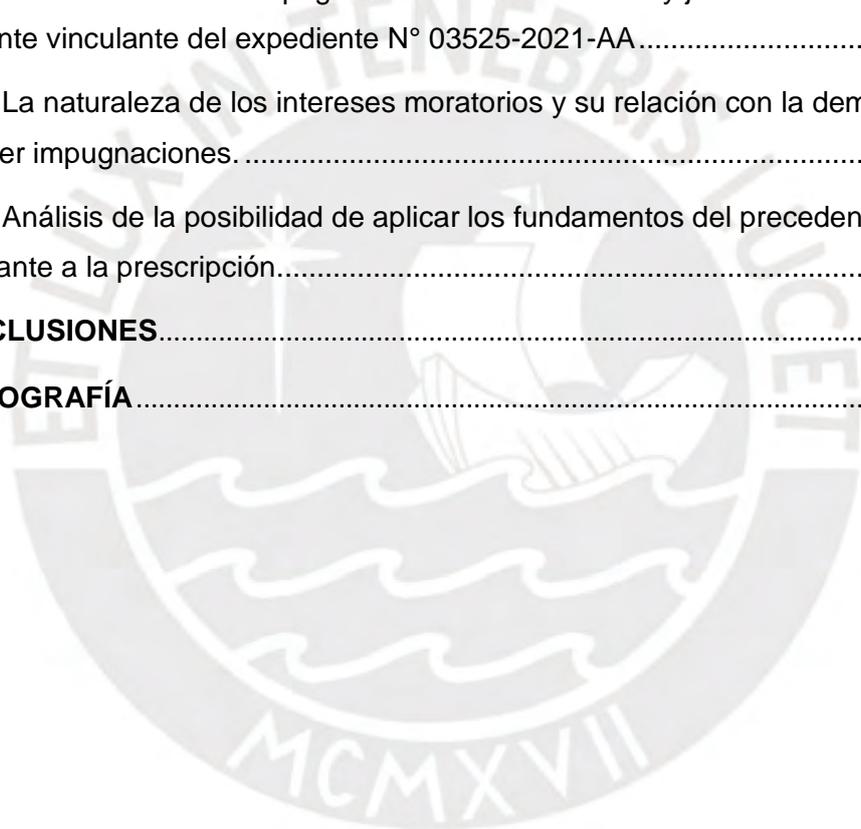
*Drawing on this context, an analysis is undertaken to evaluate the justification for imposing limits on revenue collection for public expenditure through the mechanism of prescription in tax law. The focus is on determining whether such limitations adhere to the principle of reasonableness, particularly concerning the suspension of the statute of limitations during periods when the legal timeframe for resolving administrative challenges in tax matters is exceeded. To this end, constitutional principles in conflict during the application of prescription in tax law are examined, relying on jurisprudential doctrines articulated by the Constitutional Court and specialized legal scholarship to ascertain the legal nature of prescription.*

*Furthermore, the application of the Proportionality Test by the Constitutional Court is scrutinized, leading to the conclusion that the Court's interpretation regarding the reinstatement of the statute of limitations is inadequate, as it significantly undermines the fundamental duty to contribute to revenue collection, a cornerstone of fiscal policy in our nation.*

## ÍNDICE ANÁLITICO

<b>I. INTRODUCCIÓN.....</b>	<b>5</b>
<b>II. IDENTIFICACIÓN DE LAS ÁREAS JURÍDICAS PERTINENTES PARA EL ANÁLISIS DEL EXPEDIENTE ELEGIDO.....</b>	<b>7</b>
<b>III. EXPOSICIÓN DE LAS RAZONES PARA LA ELECCIÓN DEL EXPEDIENTE.....</b>	<b>7</b>
<b>IV. ITER PROCESAL: SECUENCIA DE SUCESOS RELEVANTES VINCULADOS A LA CONTROVERSIA DEL CASO INDUSTRIAL PARAMONGA.....</b>	<b>8</b>
<b>V. PRINCIPALES PROBLEMAS JURÍDICOS.....</b>	<b>11</b>
5.1. Problema Principal: ¿Es razonable afectar la recaudación por aplicación de la prescripción durante el tiempo que se excede el plazo legal establecido para resolver impugnaciones administrativas y judiciales en el ámbito tributario? .....	12
5.2. Problemas secundarios .....	13
5.2.1. ¿Es imputable a la Administración tributaria la demora en exceso al plazo legal establecido para la resolución de impugnaciones?.....	13
5.2.2. ¿Se vulneran valores constitucionales de manera irrazonable al afectar la recaudación en aplicación de la prescripción durante la demora más allá del plazo legal para resolver impugnaciones? .....	13
5.2.3. ¿Es posible aplicar a la prescripción los fundamentos emitidos por el TC para no computar intereses moratorios durante el tiempo que se excede el plazo legal establecido para resolver impugnaciones que recoge el precedente vinculante del Expediente 03525-2021-AA? .....	14
<b>VI. TRATAMIENTO DE LOS PRINCIPALES PROBLEMAS JURÍDICOS DEL EXPEDIENTE .....</b>	<b>14</b>
6.1. Las posiciones contrapuestas en el marco de la reanudación del cómputo del plazo prescriptorio.....	14
6.2. La prescripción en el ámbito tributario y la inactividad del acreedor en las impugnaciones administrativas y judiciales .....	18
6.2.1. Seguridad Jurídica y el Principio de Equidad: tensión a nivel constitucional en relación a la prescripción tributaria.....	20
6.2.2. Sobre la inactividad o abandono del ejercicio de un derecho respecto a la acción de cobro.....	26

6.3. Tratamiento de la suspensión del plazo prescriptorio en la etapa administrativa y judicial del litigio tributario.....	29
6.3.1. El rol de la SUNAT en la recaudación tributaria.....	29
6.3.2. La prescripción en los recursos impugnatorios administrativos y judiciales en el ámbito tributario.....	34
6.4. Sobre la proporcionalidad de la afectación al principio de equidad en el expediente N° 2051-2016-PA/TC.....	42
6.4.1. El Test de proporcionalidad aplicado a la decisión del Tribunal Constitucional en el expediente N° 2051-2016-PA/TC. ....	44
6.5. La demora en resolver impugnaciones administrativas y judiciales en el precedente vinculante del expediente N° 03525-2021-AA.....	56
6.5.1. La naturaleza de los intereses moratorios y su relación con la demora en resolver impugnaciones. ....	57
6.5.2. Análisis de la posibilidad de aplicar los fundamentos del precedente vinculante a la prescripción.....	59
<b>VII. CONCLUSIONES.....</b>	<b>63</b>
<b>VIII. BIBLIOGRAFÍA.....</b>	<b>67</b>



## I. INTRODUCCIÓN

En los últimos años, los derechos y garantías de los contribuyentes en el marco de los procesos contenciosos se han constituido como un tema de debate recurrente por la problemática de la demora de los órganos de la administración pública en resolver litigios tributarios, debido a la incidencia directa de este problema en el cobro de intereses moratorios y el computo del plazo de prescripción de la acción para determinar y exigir deudas tributarias. Ello ha despertado inquietud en los operadores del derecho, así como de la ciudadanía en general, al tratarse de un tema de especial interés para los contribuyentes y la justicia de la aplicación del sistema tributario.

Como evidencia de ello, en diciembre de 2020 se publicó la sentencia del Tribunal Constitucional (en adelante, TC) recaída en el expediente N° 2051-2016-PA/TC – sobre un proceso de amparo seguido por la empresa Industrial Paramonga SAC (en adelante, **caso Industrial Paramonga**) –, la cual tuvo especial incidencia en la opinión pública y en el debate académico relativo a la aplicación de intereses moratorios y al plazo de prescripción. En el extremo relativo a la prescripción, el TC emitió pronunciamiento respecto al tiempo en exceso que tardan los órganos resolutores en resolver el recurso de reclamación y apelación del Procedimiento Contencioso Tributario, y los efectos de esta demora en el cómputo del plazo de prescripción.

En dicho pronunciamiento, luego del análisis del caso, el Tribunal Constitucional ordenó a la Superintendencia Nacional de Aduanas y Administración Tributaria (SUNAT) que no suspenda el plazo de prescripción durante el periodo que exceda a los plazos regulados en el Código Tributario para la resolución de las impugnaciones mencionadas, con lo cual deuda tributaria se vio drásticamente reducida, con la posibilidad de extinguirse la acción de cobro, no solo de la parte correspondiente a los intereses moratorios, sino la correspondiente al importe de los tributos liquidados por la SUNAT.

Sin embargo, si bien el caso Industrial Paramonga ha causado revuelo con su publicación, no ha sido el único pronunciamiento del Tribunal Constitucional que ha causado este efecto, tanto en la esfera jurídica como en la opinión pública. Por ejemplo, es conocido el caso en que Telefónica del Perú deberá pagar una millonaria deuda tributaria por una exitosa defensa del Estado Peruano. Entre estos pronunciamientos – a propósito del presente trabajo – debemos destacar el precedente vinculante de la sentencia que resuelve el expediente N° 03525-2021-AA (en adelante, el Precedente Vinculante), donde el TC establece que los intereses moratorios deben computarse

solamente durante el plazo legal para resolver impugnaciones administrativas y judiciales.

Por ello, en el presente trabajo se realizará un estudio del pronunciamiento que resuelve el caso Industrial Paramonga, para contrastar los criterios vertidos en esta sentencia con otros supuestos que guarden variables semejantes, de modo que podamos profundizar en el tratamiento tributario de la prescripción, respecto al cual el Tribunal Constitucional no ha emitido un precedente vinculante, como si ha ocurrido con la aplicación de intereses moratorios. Dilucidar ello será de gran utilidad, por un lado, para una correcta defensa de los contribuyentes frente a una Administración tributaria caracterizada por su potente animo recaudatorio y, por otro lado, para la defensa del Estado Peruano ante contribuyentes que de manera hábil y aprovechando las dificultades de la Administración consiguen importantes ahorros, disminuyendo el flujo de ingresos provenientes de la recaudación.

En el presente informe se determinará si, en todos los supuestos, es razonable afectar la recaudación por el computo del plazo de prescripción durante el periodo en que los órganos resolutores exceden los plazos regulados en el Código Tributario para la resolución de impugnaciones administrativas en el Procedimiento Contencioso Tributario. Para una adecuada respuesta a esta interrogante, precisaremos la naturaleza jurídica de la prescripción tributaria para determinar si la Administración tributaria es imputable por la demora en exceso al plazo legal establecido para la resolución de impugnaciones, definiendo si se vulneran valores constitucionales –de manera irrazonable– al afectar la recaudación en aplicación de la prescripción durante la demora más allá del plazo legal para resolver impugnaciones.

Finalmente, precisaremos si son aplicables a la prescripción los fundamentos del Precedente Vinculante que trata la inaplicación de intereses moratorios durante el periodo que la administración exceda a los plazos regulados en el Código Tributario para la resolución de impugnaciones administrativas en el ámbito tributario, para lo cual se precisará la naturaleza de los intereses moratorios y su relación con el derecho a la petición, de modo que se determine si en el caso de la prescripción se vulnera estos valores constitucionales.

## **II. IDENTIFICACIÓN DE LAS ÁREAS JURÍDICAS PERTINENTES PARA EL ANÁLISIS DEL EXPEDIENTE ELEGIDO.**

En el presente expediente el Tribunal Constitucional resuelve un recurso de agravio constitucional planteado por la empresa Industrial Paramonga en el marco de un proceso de amparo, lo cual implica el análisis de requisitos de procedencia de este proceso constitucional que tiene la calidad de vía extraordinaria. A razón de ello, el expediente versa, entre otros en el área del Derecho Administrativo.

Adicionalmente, en el presente expediente el Derecho Constitucional es de esencial importancia para el tratamiento de los procesos constitucionales y la propia constitucionalización del derecho Tributario. En efecto, para el análisis y el tratamiento de las instituciones de la prescripción y los intereses moratorios en el ámbito tributario es necesario remitirnos a su justificación a nivel constitucional, donde se encuentran los principios sobre los cuales se sostiene los derechos y las garantías de los contribuyentes, así como las bases constitucionales del fenómeno recaudatorio. Por ello, el presente expediente versa sobre las áreas del Derecho Constitucional y el Derecho Constitucional Tributario, como fenómeno originado por la constitucionalización del derecho en sistemas jurídicos como el peruano.

## **III. EXPOSICIÓN DE LAS RAZONES PARA LA ELECCIÓN DEL EXPEDIENTE.**

La elección del caso Industrial Paramonga para la elaboración del presente trabajo se justifica a partir de la repercusión que tiene en la opinión pública los casos de grandes empresas que, tras años de litigio y atravesando distintas etapas procesales administrativas como judiciales, consiguen que su deuda tributaria exigible se vea reducida o que el Estado Peruano pierda la posibilidad de exigirla por haber operado la prescripción del plazo con que se cuenta para ejercer el derecho de cobro. Ello, posibilita la discusión de las posturas contrapuestas en torno a la prescripción en el ámbito tributario, a partir de las instituciones del derecho que sirven para la actuación y práctica jurídica de quienes ejercen el derecho en defensa de los contribuyentes o desde la Administración Tributaria.

La sentencia que resuelve el caso Industrial Paramonga permite reflexionar sobre el impacto que la demora en resolver impugnaciones tiene en la prescripción tributaria, la doctrina del plazo razonable y los fundamentos constitucionales de la recaudación. Si bien el TC – en las últimas dos décadas – ha publicado un número importante de

sentencias que fungen como doctrina jurisprudencial en materia de los intereses moratorios y la demora en resolver; no ha ocurrido lo mismo con la prescripción tributaria, por lo que es importante reflexionar sobre la naturaleza de la prescripción tributaria y la razonabilidad de su aplicación tomando en cuenta su naturaleza jurídica y los principios que le sirven de fundamento. El estudio y análisis del caso Industrial Paramonga – resuelto por el TC – otorga la oportunidad de discernir sobre la legitimidad jurídica de afectar la recaudación por aplicación de la prescripción. Asimismo, es importante dilucidar la razonabilidad de la suspensión del cómputo de prescripción, de modo que se pueda legitimar su aplicación en el ámbito jurídico y la opinión pública que tiene la percepción de una administración tributaria que – dada la ineficiencia de sus procesos – permite que deudas millonarias de empresas deudoras dejen de cobrarse por aplicación de la prescripción.

#### **IV. ITER PROCESAL: SECUENCIA DE SUCESOS RELEVANTES VINCULADOS A LA CONTROVERSIA DEL CASO INDUSTRIAL PARAMONGA.**

Siendo importante para los administrados y las entidades que recaudan y administran tributos la resolución de las controversias tributarias en el plazo más breve posible – en tanto la aquella requiere recaudar la deuda tributaria cuanto antes y el contribuyente evitar la generación de intereses por demora en el pago – luego de más de quince años de controversia entre la SUNAT e Industrial Paramonga por el IGV e IR de los periodos 2000 y 2021, ingreso al Tribunal Constitucional, vía recurso de agravio constitucional, la acción de amparo interpuesta por la citada empresa.

El caso Industrial Paramonga fue resuelto por la Sentencia del TC N° 998/2020, en la cual se dispuso a la SUNAT que reanude el cómputo de prescripción durante el periodo que la administración exceda a los plazos regulados en el Código Tributario para la resolución de impugnaciones administrativas en el ámbito tributario, de modo que la deuda tributaria se vio drásticamente reducida, con la posibilidad de extinguirse la acción de cobro, no solo de la parte correspondiente a los intereses moratorios, sino la correspondiente al importe de los tributos liquidados por la SUNAT.

Para conocer el detalle de cómo se llegó a esta situación que afecta drásticamente la recaudación, es necesario detallar los acontecimientos anteriores a la publicación de la Sentencia que resuelve el caso Industrial Paramonga. Ello permitirá, realizar el análisis del iter procesal del expediente para determinar la aplicación de la prescripción y los presupuestos procesales para la procedencia del recurso extraordinario de amparo.

Con fecha **19 de septiembre de 2002**, la SUNAT inicia un procedimiento de fiscalización definitiva del Impuesto a la Renta (IR) e Impuesto General a las Ventas (IGV) de los periodos 2000 y 2001 a Industrial Paramonga, notificando la Carta N° 0200170011040-SUNAT y el Requerimiento N° 00092775. Dicho procedimiento concluye el **02 de enero de 2004**, con la notificación de un primer bloque de valores.

Estos primeros valores, fueron declarados nulos el **15 de octubre de 2004**, mediante la Resolución N° 1750140000124, que declaró fundado el recurso de reclamación interpuesto por Industrial Paramonga.

El **03 de noviembre de 2004**, SUNAT inicia una nueva fiscalización de la determinación realizada por Industrial Paramonga sobre el IR e IGV del 2000 y 2001, el cual concluyo el **23 de diciembre de 2004** con la notificación de un segundo bloque de valores.

No encontrándose de acuerdo con la determinación realizada por SUNAT, el **20 de enero de 2005** Industrial Paramonga impugno dichos valores, de modo que la SUNAT, en **octubre de 2007**<sup>1</sup>, declaró infundada la reclamación, lo cual derivó en que, dentro del plazo para impugnar, se interponga el recurso de apelación que fue declarado fundado por la RTF N° 14125-10-2012, notificada el **30 de abril de 2013**, declarando nulas los valores emitidos por SUNAT.

Con fecha **25 de setiembre de 2013**, luego de una nueva fiscalización realizada por SUNAT sobre los mismos periodos y tributos, Industrial Paramonga fue notificada con un tercer bloque de valores, los cuales fueron impugnadas ante SUNAT, además de iniciarse una demanda de amparo.

**En cuanto al recurso de reclamación interpuesto** por Industrial Paramonga el **04 de noviembre de 2013** contra el Tercer bloque de Resoluciones, el referido recurso fue declarado infundado por SUNAT mediante Resolución N° 1760140003440, por lo que, **el 19 de junio de 2014**, se interpuso el recurso de apelación. Transcurridos más de cinco años, se resolvió la apelación con la emisión de la RTF N° 06053-7-2019.

---

<sup>1</sup> El 15 de marzo de 2007, mediante Decreto Legislativo N° 981, se incorpora el cuarto, quinto, sexto y séptimo párrafo del artículo 33° del Código Tributario, vigentes a partir del 1 de abril de 2007. Asimismo, el 15 de marzo de 2007, mediante decreto Legislativo N° 981, se sustituye el artículo 46° del Código Tributario, vigente a partir del 1 de abril de 2007.

Paralelamente al Procedimiento Contencioso Tributario, Industrial Paramonga presentó demanda de amparo contra los últimos valores emitidos por SUNAT, de modo que, el **24 de febrero de 2014**, el Primer Juzgado Civil de Barranca admitió a trámite la demanda.

El **10 de marzo de 2015**, mediante Resolución N° 8, el Juzgado declara infundadas las excepciones planteadas por la SUNAT y la Procuraduría del MEF. Luego, mediante Resolución N° 15, el juzgado acogió los argumentos de la demandante declarando fundada la demanda.

Posteriormente, la Resolución 27° confirmó la Resolución N° 8 respecto a la excepción de incompetencia y revocó la misma respecto al extremo que declara infundada la excepción de falta de agotamiento de la previa y reformándola, declaró fundada la excepción y, por consiguiente, improcedente la demanda. No estando de acuerdo con ello, Industrial Paramonga presentó recurso de agravio constitucional, el cual fue concedido el **28 de marzo de 2016**.

#### *Demanda de Amparo ante el TC*

Tal como hemos venido precisando, el **20 de abril de 2016**<sup>2</sup>, el expediente de amparo ingreso al TC vía recurso de agravio constitucional, el cual fue resuelto por la Sentencia N° 998/2020 publicada el 31 de diciembre de 2020, ordenando a la SUNAT que no realice el computo de intereses moratorios ni suspenda el plazo de prescripción durante el tiempo que en exceso demore dicha entidad y el Tribunal Fiscal en la resolución del recurso de reclamación y apelación, respectivamente.

En este punto es importante destacar que, desde la fecha de interposición del recurso de apelación contra la Resolución N° 1760140003440 – que declaró infundada la reclamación contra el Tercer bloque de resoluciones –, hasta el ingreso del caso Industrial Paramonga al TC, transcurrió más de doce (12) meses sin que el Tribunal Fiscal resuelva dicha apelación, por lo que no se resolvió la vía previa en los plazos fijados para su resolución, no siendo exigible el agotamiento de la vía previa.

---

<sup>2</sup> Cabe resaltar que, el 10 de diciembre de 2016, mediante Decreto Legislativo N° 1236, se modifica el cuarto párrafo del artículo 33° del Código Tributario, quedando redactado como el texto actual vigente. Asimismo, el 30 de diciembre de 2016, mediante Decreto Legislativo N° 1311, se modifica el penúltimo párrafo del artículo 46° del Código Tributario, quedando redactado como el texto actual vigente.

Asimismo, en cuanto a la existencia de vías igualmente satisfactorias que implicarían la improcedencia de la demanda de amparo, es importante destacar que existe una evidente demora en la resolución del recurso de, de modo que es cuestionable que el procedimiento contencioso tributario constituya una vía igualmente satisfactoria para la tutela de los derechos del contribuyente, pues habría devenido en ineficaz para la tutela de los intereses jurídicos del contribuyente, en tanto el transcurso del tiempo si un pronunciamiento de la autoridad correspondiente implica que se continúe o agrave la situación de aquel que busca tutela. Adicionalmente, una demanda contenciosa sería declarada improcedente por no haberse agotado la vía previa al no existir una resolución del Tribunal Fiscal.

En consecuencia, en el caso Industrial Paramonga no se ha incurrido en alguna causal de improcedencia, pues no se agotó la vía previa, tomando en consideración que el artículo 157° del Código Tributario – como norma especial – dispone de manera expresa que la resolución del Tribunal Fiscal agota la vía administrativa, no siendo aplicable el inciso b) del artículo 228° del TUO de la Ley del Procedimiento Administrativo General, el cual precisa que el silencio administrativo producido con motivo de la interposición de un recurso de apelación agota la vía administrativa.

Finalmente, el **7 de febrero de 2023**, se publicó el precedente vinculante del Expediente 03525-2021-AA, el cual dispone la prohibición de aplicar intereses moratorios después del vencimiento del plazo legal establecido para resolver recursos en materia tributaria, en el procedimiento administrativo como en el Poder Judicial.

## **V. PRINCIPALES PROBLEMAS JURÍDICOS.**

El caso Industrial Paramonga, sobre el cual se desarrollará el presente trabajo, toca distintos puntos de que sirven de discusión en el ámbito tributario. Conforme hemos precisado en la parte introductoria, resulta importante abordar el punto controvertido vinculado a la prescripción tributaria y la suspensión de su computo, pues a nivel el TC emitió un volumen considerable de pronunciamientos relativos a la aplicación de intereses moratorios durante el periodo que SUNAT exceda a los plazos regulados en el Código Tributario para la resolución de impugnaciones administrativas, mientras que, con relación a la prescripción tributaria, no se han emitido muchos pronunciamientos, por lo que es importante realizar el análisis legal de la prescripción tributaria en la

demora en resolver recursos impugnatorios, siendo que aún no hay un precedente vinculante en este ámbito como si lo hay respecto a los intereses moratorios.

**5.1. Problema Principal: ¿Es razonable afectar la recaudación por aplicación de la prescripción durante el tiempo que se excede el plazo legal establecido para resolver impugnaciones administrativas y judiciales en el ámbito tributario?**

En esta línea, tomando en cuenta el contenido del fallo en el caso Industrial Paramonga que ordena a la SUNAT que reanude el cómputo de prescripción durante el periodo que la administración exceda a los plazos regulados en el Código Tributario para la resolución de impugnaciones administrativas en el ámbito tributario, el problema principal consiste en determinar si es razonable afectar la recaudación por aplicación de la prescripción durante el tiempo que se excede el plazo legal establecido para resolver impugnaciones administrativas y judiciales en el ámbito tributario.

Ahora bien, la resolución del problema principal, de acuerdo al método cartesiano sobre el que se fundamenta el método de resolución de casos aplicado en el presente trabajo, implica su división en unidades menores que abarquen las distintas variables que componen el problema principal. Estos son los problemas secundarios, los cuales permitirán que, una vez resueltos, se arribe a una respuesta definitiva al problema principal que hemos planteado para la resolución de este caso con relación al presente trabajo.

En esta línea, los problemas secundarios que se desprenden del problema principal son el relativo a la imputación a la Administración Tributaria de la demora en resolver impugnaciones, la vulneración irrazonable de valores constitucionales al afectar la recaudación en aplicación de la prescripción en el supuesto de demora en resolver impugnaciones y la aplicación de los fundamentos que viene aplicando el Tribunal Constitucional – con enfoque especial en el precedente vinculante del Expediente 03525-2021-AA – para no aplicar intereses moratorios en el supuesto de demora en resolver impugnaciones.

## **5.2. Problemas secundarios**

### **5.2.1. ¿Es imputable a la Administración tributaria la demora en exceso al plazo legal establecido para la resolución de impugnaciones?**

En primer lugar, como primer problema secundario que permitirá llegar a una respuesta definitiva en el problema principal que abordaremos en este trabajo, determinaremos si es imputable a la SUNAT la demora en exceso al plazo legal establecido para la resolución de impugnaciones, para lo cual revisaremos el tratamiento de la prescripción en nuestro país para describir su naturaleza jurídica en base a la cual precisaremos los bienes jurídicos busca proteger y qué busca sancionar al transcurrir el plazo prescriptorio. Señalado ello, luego de analizar la organización del Estado Peruano en torno a la recaudación tributaria, determinaremos el rol de la SUNAT en la recaudación de impuestos, en el proceso contencioso tributario, en el ámbito administrativo, y en el proceso contencioso administrativo. Ello permitirá si hay coherencia en el trato diferenciado de la prescripción en las impugnaciones administrativas y judiciales en el ámbito tributario. Desarrollaremos este problema, en los incisos b) y c) del apartado VI “Análisis de los problemas jurídicos identificados”.

### **5.2.2. ¿Se vulneran valores constitucionales de manera irrazonable al afectar la recaudación en aplicación de la prescripción durante la demora más allá del plazo legal para resolver impugnaciones?**

Luego, como segundo problema secundario, el cual se desarrollará en el inciso d) del apartado VI, se precisará si se vulneran valores constitucionales – de manera irrazonable – al afectar la recaudación en aplicación de la prescripción durante la demora en exceso al plazo legal para resolver impugnaciones. Para ello, profundizaremos en el principio de equidad, que se concreta en la capacidad contributiva y el deber de contribuir, a fin de determinar la afectación a estos valores que se contraponen a la prescripción en el ámbito tributario. Realizado ello, determinaremos si es razonable la afectación a estos principios en todos los supuestos de demora en resolver impugnaciones, siendo pertinente la aplicación de un test de proporcionalidad para precisar si es razonable la afectación a la recaudación ante la demora de SUNAT en la resolución de impugnaciones administrativas y judiciales.

**5.2.3. ¿Es posible aplicar a la prescripción los fundamentos emitidos por el TC para no computar intereses moratorios durante el tiempo que se excede el plazo legal establecido para resolver impugnaciones que recoge el precedente vinculante del Expediente 03525-2021-AA?**

Finalmente, como último problema secundario, responderemos a la cuestión sobre si se aplica a la prescripción los fundamentos emitidos por el Tribunal Constitucional para no computar intereses moratorios durante el periodo que la administración exceda a los plazos regulados para la resolución de impugnaciones que recoge el precedente vinculante del Expediente 03525-2021-AA.

De ese modo, en el inciso e) del apartado VI, además de revisar si la emisión de este precedente vinculante es acorde a derecho, analizaremos la naturaleza jurídica de los intereses moratorios para determinar si la prescripción y los intereses moratorios tienen principios y fundamentos comunes que permitan que el razonamiento empleado en el precedente vinculante puede considerarse para las controversias vinculadas a la prescripción, con especial énfasis en la vulneración al derecho de petición que invoca el TC para emitir el precedente vinculante del Expediente 03525-2021-AA.

Conforme hemos precisado, la resolución de estos problemas secundarios permitirá que, al concluir nuestro análisis, podamos señalar si es razonable afectar la recaudación por aplicación de la prescripción durante el tiempo que se excede el plazo legal establecido para resolver impugnaciones administrativas y judiciales.

## **VI. TRATAMIENTO DE LOS PRINCIPALES PROBLEMAS JURÍDICOS DEL EXPEDIENTE**

### **6.1. Las posiciones contrapuestas en el marco de la reanudación del cómputo del plazo prescriptorio**

Con la finalidad de realizar un correcto análisis del presente caso, es indispensable conocer las posturas que sostienen los actores de la controversia del caso Industrial Paramonga. Al emitir la sentencia que resuelve el caso, el máximo intérprete de la Constitución falla a favor del contribuyente, la empresa Industrial Paramonga, de modo que expondremos esta postura, así como la posición contraria, sostenida desde la defensa del Estado Peruano, a través de la SUNAT y el Tribunal Fiscal.

Con relación a la postura desarrollada a favor del contribuyente, el TC, en el Fundamento 24 de la Sentencia del caso Industrial Paramonga bajo análisis, señala que la prescripción suspende su cómputo durante el periodo de tiempo comprendido en el plazo legal establecido para la resolución de las impugnaciones del procedimiento contencioso tributario.

En consecuencia, la suspensión del plazo de prescripción no operará durante el tiempo que se excede el plazo legal establecido para resolver impugnaciones administrativas, por lo que se declara fundada parcialmente la pretensión de inaplicación del contribuyente. (Expediente 02051-2016-PA/TC, 2016).

Tal como se desprende de la sentencia, a fin de garantizar el principio de certeza y la seguridad jurídica del contribuyente, el Tribunal Constitucional limita la suspensión del cómputo del plazo prescriptorio, partiendo del entendido que si la SUNAT o el Tribunal Fiscal exceden el plazo legal señalado en los artículos 142° y 150° del Código Tributario para resolver reclamaciones o apelaciones, respectivamente, se trata de un periodo de inactividad de estos órganos al resolver impugnaciones, lo cual justifica la prescripción y el despliegue de sus efectos sobre las facultades de SUNAT.

Adicionalmente, el Tribunal Constitucional fundamenta su postura en la redacción del penúltimo párrafo del artículo 46° del Código Tributario, el cual dispone que la referida suspensión opera, en el caso de la reclamación o de la apelación, sólo dentro de los plazos para resolver dichos recursos establecidos en el Código Tributario, lo cual, a su juicio, no es casual y dicha modificación obedece a que no puede entenderse la demora en resolver como un periodo de actividad de SUNAT.

Es importante notar que el TC, al exponer las razones de su decisión respecto a la aplicación de la prescripción y la reanudación de su cómputo al haberse suspendido la misma, no se remite ni incluye en sus argumentos la posible afectación del derecho al plazo razonable. Sin embargo, la vulneración de dicho derecho si es invocada para tratar el extremo concerniente al cómputo de intereses moratorios.

Considero que invocar la vulneración al derecho al plazo razonable para el análisis de la suspensión del plazo de prescripción – aspecto no considerado por el Tribunal Constitucional – es de especial importancia pues, del mismo modo que en la aplicación del cómputo de los intereses moratorios, el plazo para resolver reclamaciones o apelaciones es una variable a considerar en la suspensión del plazo de prescripción.

En efecto, el derecho al plazo razonable es susceptible de ser vulnerado por SUNAT y el Tribunal Fiscal, por lo que el análisis de la afectación de este derecho en el caso – observando las pautas establecidas por el TC – permite arribar a una resolución más razonable del caso que considere otros aspectos como (i) el grado de complejidad de la materia en controversia; (ii) el fin perseguido por el contribuyente con su actuación a nivel procesal; (iii) la diligencia de la administración en sus funciones; y (iv) los efectos concretos que impliquen vulneración de los derechos del contribuyente al excederse el plazo legal e resolver el recurso de reclamación o apelación.

Ahondaremos en este aspecto en el apartado del Test de proporcionalidad aplicado a la sentencia que resuelve el caso Industrial Paramonga.

En cuanto a la postura a favor de la recaudación, en el expediente del caso Industrial Paramonga no se expusieron razones de fondo a favor de la suspensión del cómputo del plazo prescriptorio mientras se resuelve las impugnaciones administrativas. Sin embargo, podemos encontrar la defensa de dicha posición en un Acuerdo de Sala Plena, con los cuales podemos esbozar las principales razones jurídicas que respaldan una posición a favor de la SUNAT:

**Acuerdo de Sala Plena N° 2007-35:**

***“Debe tenerse en cuenta también que la suspensión del plazo de prescripción está prevista a favor de quien tiene la titularidad de una facultad y que por diversos motivos no puede ejercerla por un tiempo. [...] existencia de supuestos en los que la Administración no puede ejercer su facultad de determinación, sanción o cobro, como sucede en el caso materia de análisis, razón por la que aun cuando el procedimiento contencioso tributario concluya con la declaración de nulidad de los valores impugnados, sus efectos suspensivos se habrían producido.”*** (Subrayado y resaltado son nuestros).

De acuerdo a lo precisado por el Tribunal Fiscal en el Acuerdo citado, el cual sirve de fundamento para la RTF N° 000161-1-2008, en el artículo 46° del Código Tributario se han regulado los supuestos en los cuales SUNAT está impedida de aplicar su acción de cobro de obligaciones tributarias. En estos casos, se suspende el computo de la prescripción debido a que SUNAT está impedida de ejercer las acciones de cobro de dichas deudas. Por ello, en el trámite del procedimiento contencioso tributario y en otros

supuestos expresamente señalados la SUNAT se encuentra imposibilitada de ejercer su acción cobro.

Si no se toma en cuenta esta limitación en el ejercicio de la acción de cobro por parte de la SUNAT, se estaría vulnerando el principio de equidad y el deber de contribuir<sup>3</sup> al reanudarse el plazo prescriptorio, siempre que las limitaciones legales para ejecutar la acción de cobro no sean atribuibles al actuar de la administración tributaria.

Cabe resaltar que, con fecha 24 de febrero de 2024, se publicó en el Diario Oficial El Peruano, la **RTF N° 00549-Q-2024**, que constituye precedente de observancia obligatoria, conforme al siguiente detalle:

*“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.”* (Subrayado y resaltado son nuestros).

Este reciente criterio de observancia obligatoria ha considerado que, conforme a la redacción del artículo 46° del Código Tributario – antes y después de su modificación por el Decreto Legislativo N° 1311 – la suspensión del plazo de prescripción opera únicamente durante los plazos legales para resolver impugnaciones (el recurso de reclamación y apelación) siempre que los actos cuestionados se declaren nulos. Caso contrario – de no declararse nulidad alguna – la suspensión del plazo de prescripción opera incluso por el tiempo adicional que tome resolver el recurso de reclamación y apelación.

Este colegiado administrativo considera que, bajo una interpretación teleológica e histórica de la norma, los supuestos en los que aplica la suspensión de la prescripción dan cuenta que pueden ocurrir situaciones en que SUNAT se encuentra imposibilitada de ejercer su acción de cobro, por lo que se realiza una “[...] ponderación entre la

---

<sup>3</sup> En la RTF N° 000161-1-2008, el colegiado, citando a César Landa, ha señalado que la necesidad de paliar ciertas desigualdades en un Estado Social, consagrado constitucionalmente, implica solventar gasto público, sustento para la recaudación de tributos.

*seguridad jurídica (fundamento de la prescripción) y la finalidad de la potestad tributaria (que justifica el actuar de la Administración)*". (RTF N° 00549-Q-2024).

Asimismo, el Tribunal Fiscal precisa que, bajo una interpretación teleológica e histórica de la norma, *"se interpreta que el mencionado penúltimo párrafo del artículo 46 [...] hace referencia únicamente a los procedimientos contenciosos tributarios en los que se ha declarado la nulidad de los actos administrativos impugnados o la nulidad del procedimiento llevado a cabo para su emisión, aun cuando la redacción de esta última parte de la norma no mencione la declaración de nulidad"*.

Para el Tribunal Fiscal, la disposición del artículo 46° del Código Tributario señala que la suspensión del plazo de prescripción aplica solo en los plazos contemplados para resolver alude únicamente a los procedimientos tributarios en los que se ha declarado la nulidad de los actos impugnados o la nulidad del procedimiento llevado a cabo para su emisión, en tanto la Exposición de Motivos de la norma que introdujo la modificación señala que *"Sin perjuicio de lo anterior, a su vez, detrás de la correcta determinación de la obligación tributaria existe un interés público que debe ser protegido"*.

Como podemos observar del reciente criterio citado, el Tribunal Fiscal no ha seguido la línea interpretativa del TC en el caso Industrial Paramonga, lo cual evidencia la persistente tensión entre los principios que se contraponen al aplicar la suspensión del plazo de prescripción en el ámbito tributario.

Ahora bien, una vez detalladas las posturas contrapuestas que se desprenden del análisis del expediente para el desarrollo de este trabajo, podemos profundizar en el análisis y de los temas que nos permitirán resolver problemas secundarios que nos permitirán brindar una respuesta definitiva al presente trabajo.

## **6.2. La prescripción en el ámbito tributario y la inactividad del acreedor en las impugnaciones administrativas y judiciales**

No es necesario tener algún grado de formación jurídica para haber tenido una primera impresión de la institución jurídica de la prescripción, en tanto la cotidianeidad y los medios de comunicación nos informan sobre la prescripción delitos mediáticos por haber transcurrido determinado tiempo sin que el presunto autor de un delito se encuentre inubicable o sin recibir una condena, así como los casos de prescripción adquisitiva sobre inmuebles por parte de sus ocupantes.

Ello nos aproxima a concebir la prescripción como la acción liberatoria del tiempo, respecto a una situación en la que un sujeto se encuentra en deuda con otro, ya sea por la comisión de un delito o una deuda.

Sin embargo, no puede entenderse la prescripción como el simple transcurso del tiempo que, al haberse manifestado, libera al presunto autor de un delito o al deudor respecto a su acreedor. En efecto, la prescripción, ya sea en el ámbito penal, civil o tributario, tiene elementos que han sido regulados en la legislación, los cuales deben guardar relación con la naturaleza jurídica de esta institución.

Si tratamos la prescripción en su dimensión aplicada a las obligaciones tributarias, es imprescindible remitirnos a los valores constitucionales que sirven de sustento para su aplicación, lo cual permite entender la finalidad de esta institución en el marco de un Estado Constitucional de derecho. Del mismo modo, entender la naturaleza de la prescripción es un primer paso para su estudio a nivel constitucional, debiendo recurrir a su concepción desde la Teoría General del Derecho para su mejor comprensión y aplicación práctica.

En la doctrina, se ha buscado definir los elementos constitutivos de la prescripción a partir de su concepción como una categoría general del Derecho. Por ejemplo, César García Novoa, considera que su configuración requiere de la presencia de tres presupuestos para su aplicación o el computo del plazo que supone su aplicación y sus efectos, siendo estos el transcurso de un periodo de tiempo, la existencia de una obligación y la inactividad en el ejercicio del derecho de crédito sobre el obligado. (2011, p. 18-19). Conforme se puede apreciar de lo señalado por el profesor García Novoa, en la línea de otros autores<sup>4</sup>, en la doctrina se han identificado tres elementos constitutivos de la prescripción tributaria, los cuales, al concurrir, justifican que se aplique la prescripción.

En primer lugar, se tiene como presupuesto de la prescripción, que se haya determinado una obligación de pago frente a la administración tributaria, producto de un tributo legalmente establecido. Luego, es necesario que, a nivel normativo, se haya establecido un plazo o periodo de tiempo que, una vez cumplido sin el ejercicio de un derecho de

---

<sup>4</sup> Como Magín Pont Mestres, en “La prescripción tributaria ante el derecho de liquidar y el derecho a recaudar, y cuestiones conexas” y María del Pilar Ruiz Rescalvo en “La prescripción tributaria y el delito fiscal”.

cobro, implica que el sujeto que tiene dicho derecho pierda la acción para hacer efectivo el mismo.

En ese sentido, el estudio y la aplicación de la prescripción, en el ámbito tributario, no debe apartarse de los presupuestos de su aplicación y del objetivo que busca la institución, de modo que para considerar como correcta su aplicación práctica y académica, debe tenerse en consideración la existencia de la obligación tributaria, el transcurso de un periodo de tiempo y la inactividad o ausencia de acciones para satisfacer dicho derecho de crédito. No obstante, es importante tener presente los principios y garantías, a nivel constitucional, que justifican la aplicación de la prescripción y los supuestos en que no opera su computo, los cuales dotan de contenido a la institución de la prescripción.

#### **6.2.1. Seguridad Jurídica y el Principio de Equidad: tensión a nivel constitucional en relación a la prescripción tributaria**

Es innegable la importancia del derecho constitucional como área del derecho transversal a todo el sistema jurídico de los países donde se ha consolidado el paradigma del Estado constitucional de derecho. El mismo no implica solamente la existencia de una Constitución que, de manera formal, se ubique en la cúspide normativa como norma de mayor jerarquía, sino que exige, en los hechos, que todos los poderes constituidos adecuen su actuación al respeto de los valores constitucionales que sirven de sustento para su existencia y razón de ser en el Estado Peruano.

Ello puede verificarse de los precedentes del TC, organismo constitucional autónomo acorde, que en su acción interpretativa ha emitido opinión sobre casi todos los artículos de nuestra carta magna vinculados a las controversias que vienen ocurriendo en nuestro país. El derecho tributario no ha quedado al margen a esta práctica del TC, pues conforme señala Graciela Telerman, los valores constitucionales tributarios deben examinarse tomando en consideración el resto de valores y principios constitucionales. (2003, p. 76). Ello implica que se debe procurar la optimización de los principios que se encuentran en el texto constitucional, proscribiendo interpretaciones normativas que impliquen vulnerar de manera total o absoluta un principio por otro.

Siendo propio del paradigma del Estado constitucional, se persigue la satisfacción del bienestar de las personas y su dignidad sobre la que se fundan los derechos fundamentales, lo cual es posible con la estricta realización de las tareas encomendadas

al Estado a través del pacto social. En consecuencia, se persigue el cumplimiento de los intereses del Estado como medios para la realización de los derechos fundamentales y la dignidad de las personas que, conforme el artículo 1° de nuestra Constitución, es el fin del Estado.

Este modelo tiene una incidencia directa en el fundamento y justificación de la recaudación como actividad esencial del Estado. En nuestra Constitución Política, el artículo 43° reconoce que el Perú es un Estado Social, con lo cual, de acuerdo al profesor César Landa, el Estado Peruano, por obligación originada en el pacto social, tiene la imperiosa necesidad de asegurar el respeto de los derechos fundamentales, esto implica destinar el gasto público a paliar la desigualdad generada por el libre mercado, siendo importante que las personas contribuyan con dotar de recursos al estado, lo cual es posible a través de la recaudación tributaria, siendo este el fundamento de la imposición. (2006, p. 39-40). Por tanto, es innegable que la exigencia del pago de tributos tiene un fundamento intrínseco en la cláusula del Estado Social.

El citado autor agrega que el estado tiene la obligación garantizar el ejercicio de libertades económicas, así como la seguridad jurídica que permite el desarrollo de las personas en un sistema de mercado donde confluye los agentes económicos (2006, p. 38). En ese sentido, la satisfacción de los derechos fundamentales no es posible sin la exigencia del pago de tributos, sin perjuicio de las garantías para las personas en cuanto a la seguridad jurídica y las libertades económicas.

Conforme podemos observar del texto citado, el doctor César Landa evidencia que es natural el conflicto entre principios constitucionales en cada caso, como en los casos relacionados a la extinción de la acción de cobro de las deudas tributarias, en los cuales se encuentran en conflicto el principio de seguridad jurídica y el principio de equidad, vinculado al deber de contribuir que tienen todas las personas.

Ello obedece a que los principios y el contenido que emana de la Constitución influye en la configuración del ordenamiento jurídico, de modo que toda institución jurídica, de cualquier poder del estado o nivel de gobierno, puede remitirse a un principio o garantía constitucional que le sirve de sustento.

Estando a lo señalado, para un adecuado análisis del presente trabajo, es imprescindible ahondar en el estudio de la protección que supone cada uno de estos principios en conflicto.

Por un lado, cuando el contribuyente opone o solicita que se declare la prescripción de la acción para exigir la deuda tributaria y la misma, habiéndose verificado, se declara como prescrita respecto a un determinado periodo por el cual opero la prescripción, se materializa el principio de seguridad jurídica del administrado, de modo que no se encuentre sujeto indeterminadamente en una situación de incertidumbre con SUNAT.

En la Constitución Política del Perú, no se menciona de manera explícita el principio de seguridad jurídica, pero podemos encontrar su contenido en el numeral 24 del artículo 2° de la Constitución, el cual supone que toda persona, en el marco del derecho a la libertad y seguridad personal, no se encuentra obligada a realizar lo que no está expresamente señalado en las normas, así como no se encuentra limitada en su actuar mientras la ley no haya proscrito determinada conducta.

En la doctrina se tiene una concepción de la seguridad jurídica como el saber qué esperar en cuanto a las consecuencias jurídicas de las normas y la situación de las personas respecto a sus obligaciones, lo cual tiene un trasfondo en el carácter social del ser humano, el cual aspira a la seguridad en sus relaciones con terceros y, con ello, saber cómo actuar en su vida en sociedad. (García, 2000, p. 21). En el ámbito tributario, este principio supone que los contribuyentes tengan certeza de como procederá legalmente el Estado a través de las administraciones tributarias.

Por su parte, Marcial Rubio, con relación a la prescripción, señala que dicha institución persigue la estabilización de las relaciones jurídicas (1997, p. 33). Ello, se conseguiría con el límite a la situación de incertidumbre del administrado respecto a SUNAT, cuando está última no realice acciones para ejercer sus facultades de cobro.

En consecuencia, la prescripción encuentra su lógica y sustento en satisfacer la necesidad de certeza de las personas respecto a su situación jurídica, estableciéndose un periodo de tiempo determinado a la incertidumbre en la que se encuentran los sujetos pasivos en la obligación tributaria, el cual, una vez transcurrido sin que medien acciones de cobro por parte de las administraciones tributarias, tiene como efecto que dichas entidades ya no puedan accionar para exigir la cancelación de un tributo. Con ello, se otorga certeza al sujeto pasivo de la obligación respecto al acreedor. Este periodo de tiempo que, una vez transcurrido sin actuación de quien tiene la acción de cobro, en el caso de las deudas tributarias, es determinado normativamente, conforme a los principios que rigen la creación de tributos.

Bajo la lógica expuesta, la garantía de la seguridad jurídica implica que los contribuyentes tienen como garantía que su situación jurídica de desventaja en la obligación tributaria no sea de duración indeterminada, aplicándose la prescripción, como una institución que pone fin a un estado de pendencia (García, 2000, p. 231). De este modo, se entiende que la seguridad jurídica persigue como finalidad que las situaciones de incertidumbre a la que están sujetas las personas tengan un límite, otorgando a los contribuyentes certeza sobre las mismas.

Ahora bien, como principio que entra en conflicto con la seguridad jurídica, debemos tratar el principio de equidad. De acuerdo a la doctrina sobre el particular, este principio actúa como una manifestación de la justicia natural y debe aplicarse cuando, en virtud de la justicia legal, respaldada por el texto legal vigente, se materialice una situación jurídica o de hecho calificada como carente de justicia y alejada de la *ratio legis*. En consecuencia, el principio de equidad se constituye como un principio angular de la tributación que orienta la recaudación al cumplimiento del bien común. (Casas, 2003, p. 309-313). Por ello, el principio de equidad, con el objetivo de garantizar el bienestar general, se orienta a la optimización del deber de contribuir con el sostenimiento del gasto público.

Conforme han precisado el profesor Luis Duran Rojo y Hugo Arbieto, se vulnera la justicia cuando no se observa el principio de equidad, en ciertas circunstancias, puede darse el caso de que algunos deudores tributarios o infractores, a pesar de haber cometido actos no deseados por la sociedad, no puedan ser objeto de cobro de las deudas pendientes ni de sanciones por los delitos cometidos debido a que la acción no fue ejercida dentro del plazo establecido. (2019, p. 132). En consecuencia, es innegable la importancia del principio de equidad en un sistema tributario justo, principio que se concreta en el deber de contribuir.

Constitucionalmente, la obligación de las personas de sostener el gasto público se desprende del artículo 43° de la Constitución Política del Perú, conforme ha señalado el TC en la Sentencia recaída en el Expediente N° 004-2004-AI/TC, sobre el ITF, precisando que los tributos llevan implícito la finalidad de contribuir con el gasto público del que se vale el Estado para cumplir sus fines, manifestándose el principio de solidaridad que se encuentra de modo implícito en la cláusula del Estado Social de Derecho.

Del mismo, con relación al deber de contribuir, en la Sentencia recaída en el Expediente 1203-2008-PA/TC, el TC señaló con relación al deber de contribuir y las normas que emanan de dicho principio, suponen que su cumplimiento beneficia a la identificación de los sujetos que no tributan, así como al desarrollo integral de la población de manera justa a través de la contribución al gasto público.

El deber de contribuir se encuentra íntimamente relacionado con el principio de capacidad contributiva, principio respecto al cual se ha pronunciado el TC en un caso sobre el ITAN, precisando que la tributación debe adecuarse a la máxima de tratar igual a los iguales y desigual a los desiguales, debiendo gravar a los individuos y/o empresa de acuerdo a su capacidad económica<sup>5</sup>.

Adicionalmente, la doctrina ha considerado que este principio justifica que los contribuyentes afronten la subvención del gasto público de acuerdo a su capacidad económica (Casas, 2003, p. 314). Ello quiere decir que el aporte que cada individuo o persona realice para solventar el gasto público se determinará en función a la capacidad económica de cada contribuyente.

De acuerdo a este deber se dispone que cada contribuyente tiene el derecho de contribuir con el gasto público de acuerdo con su propia capacidad económica. En ese sentido, como contrapartida, existe la obligación de abonar el impuesto de acuerdo con la capacidad económica, siguiendo las modalidades, condiciones y montos establecidos por la ley. El sustento de este deber de sostener el gasto público con el que cuenta el Estado para el desarrollo de los fines que constitucionalmente se le ha asignado se encuentra en el contrato social, es decir, en el pacto establecido por el poder constituyente para establecer un poder constituido, la entidad estatal, que garantice y procure el bienestar general. (Duran, 2004, p. 8). En consecuencia, la exigencia del cumplimiento de pago de las deudas tributarias tiene sustento en el pacto social, siendo un deber y un derecho de los ciudadanos.

Como hemos podido apreciar, el principio de capacidad contributiva y el deber de contribuir dotan de practicidad al principio de equidad, los cuales son exigibles a nivel judicial pudiendo determinarse con mayor facilidad su vulneración y, por tanto, solicitar su tutela de manera efectiva cuando la administración tributaria incurra en actuaciones que atenten contra estos valores de contenido constitucional.

---

<sup>5</sup> Expediente N° 2727-2002-AA/TC.

Señalados los principios en tensión al aplicarse la prescripción tributaria, cabe realizar la precisión que, cuando opera la prescripción por haberse cumplido los requisitos para su declaratoria a solicitud del contribuyente, se está garantizando la seguridad jurídica y, como contrapartida, podemos señalar que se establece una vulneración aceptable al deber de contribuir. Ello encuentra justificación en un Estado Constitucional que tiene por finalidad última que justifica su creación bajo el pacto social, el proteger al individuo como fin último del Estado, frente al poder constituido entregado por la sociedad a ese mismo Estado, siempre bajo las condiciones y límites que el propio Poder Constituyente ha establecido en nuestra Constitución Política de 1993.

Como correlato de ello, es necesario mencionar que, como todos los principios y valores constitucionales, la seguridad jurídica no es un derecho absoluto que se imponga en todos los casos sobre el principio de equidad y el deber de contribuir. Por ejemplo, los delitos más graves en perjuicio de la Administración pública, conforme al artículo 41° de la Constitución Política del Perú, no prescriben con el transcurso del tiempo, de modo que, en esos casos, se sacrifica la seguridad jurídica por preservar valores que, de acuerdo al ordenamiento jurídico vigente, se pueden considerar más importantes en determinado contexto.

Lo mismo ocurre al aplicar los supuestos suspensión del cómputo del plazo de prescripción, en los cuales no resulta justificado vulnerar el deber de contribuir por el derecho a la seguridad jurídica, pues no se están cumpliendo, de manera simultánea, los requisitos que permiten que se declare la prescripción: el transcurso de un periodo de tiempo, la preexistencia de una obligación tributaria y la inactividad en el ejercicio de la acción de cobro por parte del acreedor.

Estando a lo señalado, y considerando que la inactividad en el ejercicio de la acción de cobro por parte del acreedor es el requisito más cuestionable en cuanto a su incumplimiento, corresponde precisar en qué consiste este requisito para la aplicación de la prescripción, a fin de determinar si es razonable dejar de cobrar una deuda tributaria por haber prescrito la acción de cobro.

### **6.2.2. Sobre la inactividad o abandono del ejercicio de un derecho respecto a la acción de cobro.**

Como hemos señalado, al sancionar la inactividad o abandono de la acción de sancionar, exigir o determinar la deuda tributaria, la prescripción dispone que la SUNAT no pueda ejercer dicha acción, garantizando la seguridad jurídica de los contribuyentes.

Conforme señala la doctrina especializada en el tema, la prescripción opera ante la inactividad del ejercicio de la acción para satisfacer un derecho de crédito, de modo que las normas que regulan la determinación y cobro de las deudas tributarias han previsto que, ante la ausencia de acciones destinadas a satisfacer una situación jurídica de ventaja en la obligación tributaria, corresponde sancionar dicha inactividad que genera una situación de incertidumbre respecto al deudor tributario. (García, 2011, p. 21). Si bien César García Novoa utiliza el término “sanción”, no podría interpretarse el mismo como una consecuencia ante el actuar ilegal de la administración tributaria, pues no estamos de ninguna manera en ese supuesto, sino que se aplica dicho término para señalar la existencia de un efecto que se origina en la omisión por parte del acreedor tributario.

Sobre este punto, cabe resaltar que el abandono del ejercicio de la acción de cobro – por ejemplo, en el caso de una entidad financiera que no exige el pago de las cuotas de un préstamo al prestatario – no implica la realización de una conducta antijurídica establecida en las normas, de modo que se esté vulnerando un bien jurídico protegido por el ordenamiento jurídico, como lo sería la sanción económica por no entrega a tiempo un pago devengado al acreedor, generándose intereses moratorios, los cuales si tienen naturaleza sancionatoria. Siendo un tema discutible, lo mismo ocurriría en el ámbito del derecho tributario, pues si bien existe la obligación para la Administración Tributaria, establecida por ley, de realizar el cobro de las deudas, no puede entenderse la prescripción como una institución del derecho sancionatorio, pues no se castiga el no ejercicio de una acreencia<sup>6</sup>.

---

<sup>6</sup> Asimismo, sería importante analizar si es factible establece algún tipo de responsabilidad funcional a los responsables de no ejercer de manera oportuno la acción de cobro de las deudas tributarias, en tanto el no cobrar una deuda tributaria afecta no solo al acreedor que sería el Estado Peruano, sino a la población en general, por las características que reviste el tributo y los principios que justifican su cobro.

Ahora bien, conforme venimos señalando, para que opere la prescripción se deben cumplir determinados elementos, entre los cuales la inactividad en el ejercicio de la acción para cumplir un derecho es gravitante para determinar la prescripción.

Así también lo sostiene la doctrina, analizando los elementos que constituyen la prescripción desde la Teoría General del Derecho y determinan el despliegue de sus efectos en un caso determinado. A modo de ejemplo, Fernando Pantaleón la prescripción puede aplicar sobre distintas situaciones jurídicas de ventaja, siendo la inactividad por un tiempo determinado tiene como resultado la imposibilidad de ejercer dicha situación jurídica de ventaja del acreedor (1995, p. 5008). En efecto, al ser la prescripción una institución aplicable en distintas áreas del derecho, su concepción desde la Teoría General del Derecho es necesaria para su estudio en el ámbito tributario. Es así que, desde esta área del derecho, la inactividad o abandono en el ejercicio de un derecho es un elemento indispensable para que opere la prescripción en el ámbito tributario.

En esta línea, la prescripción se ha entendido como “[...] la pérdida del derecho de acción respecto de un derecho sustantivo. Viene a ser una especie de sanción del ordenamiento al titular de un determinado derecho, como consecuencia de no ejercicio de éste.” (Fernández, 2012, p. 249) (Subrayado es nuestro). Conforme se desprende de lo señalado por Julio Fernández, así como de lo señalado por Fernando Pantaleón, hay dos elementos, que no son los únicos, que resaltan en sus definiciones: la inactividad o no ejercicio de un derecho y la pérdida, específicamente, del derecho de acción, más no del propio derecho de crédito sobre el que se ejerce el cobro.

Con relación a este punto, es importante notar que la prescripción, tiene apartado el Capítulo IV del Título III del Código Tributario “Transmisión y extinción de la obligación tributaria”. Si bien el artículo 27° de dicha norma precisa que la obligación tributaria se extingue por el pago, compensación, condonación, consolidación, entre otros, la ubicación de la regulación de la prescripción en el Código Tributario puede generar problemas en su entendimiento, por encontrarse regulada en el capítulo reservado a los medios de extinción.

No obstante, conforme hemos señalado citando a Pantaleón y Fernández, esta institución no despliega sus efectos desapareciendo la relación entre el deudor y acreedor tributario, sino que extingue la acción con la que cuenta el acreedor tributario en dicha relación jurídica tributaria. En esta misma línea, César García Novoa afirma

que “[...] la distinción conceptual entre el derecho de crédito como posición jurídica y las facultades atribuidas legalmente al ente público para hacer efectiva esa posición descarta que el verdadero objeto de la prescripción sea el derecho de crédito [...]” (2011, p. 36-37). Por ello, al distinguirse el derecho de crédito de la acción de cobro, se puede concluir que no se prescribe la obligación, sino la acción para exigir el derecho.

Es posible, remitiéndonos al Código Tributario, confirmar el sentido de que se prescriba la acción de cobro y no el derecho de crédito. En efecto, el artículo 49° de la norma en cuestión precisa lo siguiente:

*“El pago voluntario de la obligación prescrita no da derecho a solicitar la devolución de lo pagado.”*

En efecto, si la prescripción extinguiría la obligación tributaria como derecho de crédito del Estado Peruano, el monto pagado de manera voluntaria por el contribuyente, respecto a una obligación tributaria correspondiente a un periodo prescrito, generaría el derecho de devolución a favor de quien realiza el pago. Sin embargo, se ha previsto esta situación en el Código Tributario, de modo que se guarde coherencia con la naturaleza jurídica de la prescripción.

Habiendo dejado establecido que la prescripción, como categoría general del derecho, sanciona la inactividad o abandono del ejercicio de un derecho respecto a la acción de cobro, cuando aplicamos esta institución al ámbito tributario – a lo que hemos venido llamando la prescripción tributaria – se sancionaría la inactividad en el ejercicio de la acción de cobro, de modo que la acción liberatoria del tiempo recae en esa acción de cobro, más no en el derecho a recibir el importe de la obligación tributaria en sí.

Partiendo de esa premisa, el análisis de la inactividad en el ejercicio de la acción de cobro debe realizarse, en todos los supuestos, de la conducta u omisión del sujeto o entidad que ostenta dicha acción de cobro, ya sea por ser titular de la acreencia o haber sido designado para su cobro por ley. Estando a lo señalado, corresponde realizar el análisis sobre la entidad que tiene la acción de cobro en las deudas tributarias y su conducta u omisión que determine su inactividad o abandono de la acción de cobro.

### **6.3. Tratamiento de la suspensión del plazo prescriptorio en la etapa administrativa y judicial del litigio tributario**

Hemos determinado la naturaleza jurídica de la prescripción como una institución de la teoría general del derecho – cuyos elementos constitutivos y presupuestos aplican en el ámbito tributario – que sanciona la inactividad o abandono del ejercicio de un derecho respecto a la acción de cobro. En esta línea, la suspensión del cómputo del plazo prescriptorio se activaría, conforme lo señalado por el Tribunal Constitucional, en los supuestos que el acreedor de la obligación tributaria se encuentre impedido de realizar las acciones de cobro, pues no se encontraría en un periodo de inactividad o abandono de un derecho.

Habiendo determinado ello, corresponde precisar el rol que cumple la SUNAT como Administración Tributaria en la recaudación de tributos en nuestro país, así como en los procedimientos administrativos que se vinculan a la recaudación, ya sea en una etapa administrativa, como el procedimiento de fiscalización y su discusión contenciosa, o en su discusión posterior a nivel judicial. Para ello, realizaremos un repaso sobre la organización del Estado Peruano respecto a la recaudación tributaria, describiendo la organización en todos los procedimientos tributarios en el Perú.

Asimismo, una vez realizado el análisis de cómo está diseñado el litigio a nivel administrativo y judicial en el ámbito tributario, podremos determinar si se debe otorgar el mismo trato a la reclamación y a la apelación respecto a los periodos en que se justifica suspender o reanudar el computo de la prescripción o corresponde realizar un trato diferenciado de estos procesos administrativos.

Adicionalmente, se realizará el análisis de las etapas del procedimiento contencioso tributario, contrastando su diseño legal con el de la demanda contencioso administrativa para dilucidar la justificación del trato distinto respecto al cómputo de la prescripción en estos procedimientos tributarios.

#### **6.3.1. El rol de la SUNAT en la recaudación tributaria.**

En países democráticos como el Perú, conforme hemos precisado, el pacto social por el cual se otorga poder al Estado para la protección de los derechos de las personas supone la facultad del mismo para hacerse con los recursos necesarios para el

desarrollo de la actividad estatal que permita el cumplimiento de sus fines constitucionales.

Es así que el Estado ejerce la potestad tributaria para obtener recursos para cumplir con brindar servicios públicos y garantizar los derechos de las personas. De acuerdo a Sandra Sevillano, se justifica dicha potestad en el hecho que el Estado cuenta con el *ius imperium* que la población le ha cedido para satisfacer derechos fundamentales mediante servicios públicos y ordenar la vida en sociedad, pudiendo hacerse de recursos a través de tributos para financiar sus actividades. (2014, p. 83). Conforme a ello, la legitimidad del Estado para recaudar recursos se materializa en su potestad de crear tributos que originen la obligación de pago por parte de los individuos y/o empresas.

La potestad tributaria, determina que el Estado ejerce la potestad tributaria en distintos niveles de gobierno, pudiendo los gobiernos regionales y las municipalidades crear tributos aplicables al territorio en que ejercen sus funciones y de acuerdo a lo señalado en la ley.

En cuanto al nivel de gobierno central, la potestad tributaria es ejercida por el Poder Legislativo y el Poder Ejecutivo, habiéndose establecido que, con excepción de los aranceles y tasas, el Poder Legislativo concentra la potestad de crear, modificar o derogar los tributos, pudiendo delegarse esta potestad vía delegación de facultades al Poder Ejecutivo, quien ejercería esta potestad vía decretos legislativos.

Ahora bien, no basta que el Estado ejerza su potestad tributaria para crear un tributo, sino que se requiere de entidades que se encarguen de la administración de los mismos. En el caso de los tributos creados por el gobierno central, la SUNAT es el organismo público con las competencias para administrar tributos, con lo cual tiene la facultada de recaudar, determinar, fiscalizar y sancionar a los administrados. (Robles, 2018, p. 10). Estas facultades, al ser ejercidas por un organismo público, deben encontrarse establecidas en las normas pertinentes, debiendo regularse los aspectos sustanciales en normas de rango legal.

En efecto, con la finalidad de gestionar los tributos internos del gobierno central, entre otros conceptos, el Poder Ejecutivo, mediante el artículo 1° del Decreto Legislativo N° 501, Ley General de la Superintendencia de Administración Tributaria – SUNAT (en adelante, Ley de SUNAT), precisa que esta entidad es una Institución Pública

Descentralizada del Sector Economía y Finanzas, con autonomía funcional, económica, técnica, financiera y administrativa, conforme a la presente Ley General y su Estatuto.

Asimismo, el artículo 5° de la Ley de SUNAT, y modificatorias, ha detallado las funciones de la SUNAT, dentro de las cuales es conveniente resaltar las siguientes:

- “a. **Administrar todos los tributos internos** con excepción de los municipales.*
  - b. **Recaudar todos los tributos internos** con excepción de los municipales, a través del Banco de la Nación, pudiendo este suscribir convenios con otras entidades bancarias.*
- [...].”

(Subrayado y resaltado son nuestros).

De acuerdo a lo precisado en la norma comentada, la SUNAT es la Institución Pública Descentralizada del Sector Economía y Finanzas encargada de administrar y recaudar los tributos internos, con excepción de los tributos municipales, de modo que, en el ejercicio de su función, realiza procedimientos administrativos tributarios vinculados a la determinación y cobro de la obligación tributaria.

Con relación al Procedimiento de Fiscalización, de acuerdo a lo señalado en el artículo 61° del Código Tributario, cuando el deudor tributario realiza la determinación de su obligación tributaria, la misma es susceptible de fiscalización por parte de la SUNAT, pudiendo modificarse de acuerdo a los resultados de este procedimiento, cuando se constate la omisión o inexactitud de la información proporcionada. Es así que, una vez concluido el procedimiento de fiscalización, la SUNAT emitirá, de corresponder, una Resolución de Determinación, una Resolución de Multa o una Orden de Pago, siendo actos administrativos que contienen la exigencia de una deuda tributaria determinada en el procedimiento de fiscalización.

En cuanto al Procedimiento de Cobranza Coactiva, el mismo permite que las administraciones tributarias como la SUNAT puedan hacer efectivo el pago de sus acreencias por tributos adeudados por los contribuyentes, una vez que las deudas sean exigibles, lo cual va a depender del acto administrativo en el que se sustente la obligación de pago del tributo. Por ejemplo, en el caso de una Resolución de Determinación, una vez transcurrido el plazo para interponer reclamación, en virtud del artículo 115° del Código Tributario, la deuda contenida en la misma se considerará exigible.

Conforme hemos precisado, mediante estos dos procedimientos la SUNAT ejerce las funciones otorgada por ley y que justifican su creación y funcionamiento como Institución Pública Descentralizada del Sector Economía y Finanzas, de modo que determina la obligación tributaria y aplica sanciones a través del Procedimiento de Fiscalización, así como exige el pago mediante el procedimiento de ejecución coactiva una vez que los actos de determinación de la deuda tributaria hayan quedado firmes y sean exigibles.

Sin perjuicio de lo señalado, cuando el contribuyente no está de acuerdo con lo determinado por la SUNAT o con las sanciones impuestas, en el ejercicio de su derecho de defensa y el derecho de petición, se puede dar inicio al Procedimiento Contencioso Tributario, el cual tiene como etapas a la reclamación, ante la Administración Tributaria, y la apelación ante el Tribunal Fiscal.

Conforme a lo señalado en el inciso i) del artículo 5° de la Ley de SUNAT que hemos citado, una de las facultades de la SUNAT es resolver en primera Instancia Administrativa el recurso de reclamación, lo cual tiene estrecha relación con el numeral 1 del artículo 133° del Código Tributario, el cual precisa que la SUNAT, respecto a los tributos que administre, conocerá de la reclamación en primera instancia.

Como se puede observar, la SUNAT es el órgano encargado de resolver el recurso de reclamación, de modo que es el órgano responsable dar respuesta al contribuyente, sobre lo alegado en su impugnación, dentro del plazo legal establecido de nueve (9) meses, o doce (12) meses en los casos de valores emitidos en aplicación de las normas de precios de transferencia, contados a partir de la fecha de presentación del recurso de reclamación.

Una vez concluida la primera etapa del Procedimiento Contencioso Tributario, con la emisión de la resolución que resuelve el recurso de reclamación – Resolución de Intendencia en las reclamaciones resueltas por SUNAT – el contribuyente puede interponer recurso de apelación contra dicha resolución, para lo cual se tiene quince (15) días hábiles computados desde el día siguiente de notificada la resolución apelada.

Conforme señala el inciso i) del artículo 5° de la Ley de SUNAT, esta entidad tiene como parte de sus funciones conceder el recurso de apelación, lo cual guarda relación con el artículo 145° del Código Tributario, el cual dispone que la apelación deberá ser presentada ante el órgano que dictó la resolución apelada – en este caso la SUNAT –, el cual elevará el expediente al Tribunal Fiscal.

A diferencia del recurso de reclamación, en la apelación la entidad que resuelve la controversia no es la SUNAT, sino el Tribunal Fiscal, de modo que se trata de un procedimiento con dos partes contrapuestas, conforme lo dispuesto en el artículo 149° del Código Tributario, el cual señala que la Administración Tributaria será considerada parte en el procedimiento de apelación, pudiendo contestar la apelación, presentar medios probatorios y demás actuaciones que correspondan.

En ese sentido, en la etapa de apelación es el Tribunal Fiscal – y no la SUNAT – la entidad encargada de resolver el recurso de apelación, siendo responsable de resolver dicho recurso dentro del plazo legal establecido de doce (12) meses, o dieciocho (18) meses en los casos de valores emitidos en aplicación de las normas de precios de transferencia, contados a partir de la fecha de ingreso del expediente de apelación al Tribunal Fiscal, tiempo en el cual la SUNAT no puede realizar la acción de cobro de las deudas tributarias.

Una vez resuelto el recurso de apelación, conforme a lo señalado en el primer párrafo del artículo 157° del Código Tributario, con la resolución del Tribunal Fiscal se agota la vía administrativa y concluye el Procedimiento Contencioso Tributario. Dicho acto podrá impugnarse en la vía judicial a través de una demanda contencioso administrativa, debiendo observar las normas de dicho cuerpo normativo, además de la Ley N° 27584, Ley que regula el Proceso Contencioso Administrativo. Es de advertir que de acuerdo al numeral 16.1 del artículo 16° esta norma, la SUNAT, así como el Tribunal Fiscal, deberán estar representadas por la Procuraduría Pública de dichas entidades, las cuales ejercerán la defensa de las mismas.

Asimismo, es de resaltar que, en tanto la SUNAT actúa como parte en el procedimiento contencioso tributario en la etapa de apelación ante el Tribunal Fiscal, el cuarto párrafo del artículo 157° del Código Tributario dispone que la SUNAT, de modo excepcional, puede impugnar las resoluciones del Tribunal Fiscal vía demanda contencioso administrativa.

En cuanto al proceso constitucional de amparo, del mismo modo que lo ocurrido en el caso Industrial Paramonga, objeto del presente trabajo, existen supuestos en los cuales no es exigible el agotamiento de vía administrativa como vía previa para la tramitación de la demanda de amparo ante el Poder Judicial, por lo que la SUNAT, en diversos

casos, participa como parte del proceso, sin contar con una RTF que haya puesto fin a la vía administrativa.

Conforme hemos podido detallar en este apartado, el rol de la SUNAT en los procedimientos administrativos, así como en los procesos ante el Poder Judicial, denotan que esta entidad, encargada de la administración y recaudación de los tributos internos, puede cuestionar judicialmente las resoluciones del Tribunal Fiscal, lo cual denota su carácter de Institución Pública Descentralizada con autonomía funcional, económica, técnica, financiera y administrativa. Es así que la SUNAT realiza la recaudación de tributos internos ejerciendo la acción de cobro para exigir el pago de las deudas tributarias, de modo que la inactividad en el ejercicio de esta acción es sancionada con la prescripción, siempre y cuando no se encuentre impedida de realizar sus acciones de cobro, como en la tramitación de los recursos impugnatorios en sede administrativa o judicial, entre otros supuestos.

Habiendo precisado el rol de la SUNAT en la recaudación en el Perú, como entidad que tiene la acción de cobro de los tributos internos, corresponde analizar si debe otorgarse un trato diferenciado de la prescripción en las impugnaciones administrativas y judiciales en el ámbito tributario, tomando en cuenta que la SUNAT es la entidad que tiene la acción de cobro y la inactividad en el ejercicio de esta debe realizarse solamente en función a la SUNAT.

### **6.3.2. La prescripción en los recursos impugnatorios administrativos y judiciales en el ámbito tributario.**

De acuerdo al desarrollo que hemos realizado, la prescripción es una institución de la teoría general del derecho que sanciona la inactividad o abandono del ejercicio de un derecho respecto a la acción de cobro. En el ámbito tributario, cuando SUNAT o las administraciones tributarias no ejercer sus acciones de sanción determinación o cobro, se dispone el abandono del ejercicio de dicha acción. Para que estos efectos sean posibles, el Código Tributario regula los plazos de prescripción, el inicio del cómputo del plazo prescriptorio, entre otros aspectos, de modo que los contribuyentes tengan la certeza de cuando operara la prescripción que ponga fin a la situación de incertidumbre respecto a su situación de deudor ante las administraciones tributarias.

Entre los aspectos regulados relativos a la prescripción, en el Código Tributario se ha establecido los supuestos en que la administración se encuentra imposibilitada de

ejercer acción de sancionar, de determinar o exigir el cobro de la deuda tributaria, con el efecto legal que el cómputo de la prescripción se suspende, pues se entiende que la administración tributaria no se encuentra en un periodo de inactividad o abandono de la acción de cobro que justifique el cómputo de la prescripción. Dentro de los casos mencionados y regulados en el artículo 46° del texto citado, se incluyen la suspensión durante el proceso del procedimiento contencioso tributario y la demanda contencioso-administrativa.

En esta línea, podemos indicar que la suspensión del cómputo del plazo de prescripción opera en favor de la administración tributaria, la cual, en los supuestos considerados en la norma, se ve impedida de poner en práctica su acción de cobro y hacerse de los recursos que adeuda el contribuyente. Conforme ha precisado Ramón Domínguez, al tratar la prescripción extintiva como categoría general del derecho, si bien la misma se funda en la inactividad y negligencia del acreedor en el ejercicio de sus derechos, ello no enerva el hecho que existan supuestos en que este acreedor se encuentre imposibilitado de ejercer las acciones convenientes para el ejercicio de sus derechos, resultado acorde a derecho que se limite el cómputo de la prescripción que operaría en contra de los intereses del acreedor tributario, siempre y cuando se mantengan las razones que impiden su ejercicio (2004, p. 319). Con ello, se pretende que dar garantías para la realización efectiva del deber de contribuir cuando no es posible el ejercicio de la acción cobro.

En este trabajo, nos centraremos en el caso específico de la suspensión del plazo de prescripción de la acción para determinar o exigir sanciones durante el desarrollo del procedimiento contencioso tributario y en la demanda contencioso administrativa.

En cuanto a la etapa de reclamación, como primera instancia, hemos señalado que el contribuyente puede interponer este recurso impugnatorio en sede administrativa contra los actos administrativos que emita la SUNAT, con la finalidad que esta administración realice una evaluación de los actos emitidos y su posible irregularidad. (Tirado, 2010, p. 229). De ese modo, los administrados pueden cuestionar los actos de la administración tributaria cuando considere que se esté afectando sus derechos.

Sobre el recurso de reclamación, conforme hemos señalado, el Código Tributario ha dispuesto, en su artículo 133°, que la SUNAT, resolverá las reclamaciones respecto a los tributos que administre, del mismo modo que lo harán los gobiernos locales y regionales, respecto a los tributos que administran. En todos estos casos, las

administraciones tributarias deben resolver las reclamaciones en un plazo máximo de nueve (9) meses, con las excepciones señaladas en la norma, a partir de la interposición de dicho recurso impugnatorio.

Cuando el contribuyente ejerce su derecho de interponer el recurso de reclamación contra una resolución de determinación, resolución de multa o una orden de pago, conforme a lo señalado por el máximo intérprete de la carta magna en el caso Industrial Paramonga, no estamos tratando con un período de inactividad administrativa, ya que es el propio contribuyente quien ha iniciado el proceso para impugnar los valores emitidos por la administración tributaria. Es precisamente esta acción del contribuyente la que fundamenta la suspensión del cómputo de la prescripción.

En efecto, SUNAT está impedida de ejercer su acción de cobro por la interposición del recurso de reclamación, en tanto los valores que contienen la deuda tributaria no tienen el carácter de deuda exigible. Por ello, no hay inactividad en el ejercicio de la acción de cobro por parte de la SUNAT pues se encuentra en ejerciendo una de sus funciones al resolver el recurso de reclamación, conforme a lo indicado en su Ley General, de modo que ello es indispensable para poder continuar con sus acciones de cobro, una vez que se resuelva la reclamación y la misma quede firme en caso no se impugne la resolución que resuelva dicho recurso.

Bajo esta misma interpretación, el TC considera que se puede afirmar que la SUNAT se encuentra en un periodo de inactividad en el ejercicio de la acción de cobro durante el tiempo que en exceso al plazo legal establecido – nueve (9) o doce (12) según corresponda – demore en resolver el recurso de reclamación, no siendo posible que opere la suspensión de la prescripción en ese periodo de tiempo, conforme señala el penúltimo párrafo del artículo 46° del Código Tributario:

*“[...] **En el caso de la reclamación o la apelación, la suspensión opera sólo por los plazos establecidos en el presente Código Tributario para resolver dichos recursos, reanudándose el cómputo del plazo de prescripción a partir del día siguiente del vencimiento del plazo para resolver respectivo.**” (Subrayado y resaltado son nuestros).*

Sobre el particular, considero que la interpretación esbozada por el TC en este extremo resulta adecuada, considerando la forma en que está regulado el recurso de reclamación, en el cual la propia SUNAT resuelve la impugnación contra sus actos

emitidos en aplicación de sus facultades, guardando coherencia con la naturaleza jurídica de la prescripción, como categoría general del derecho aplicada al ámbito tributario, la cual sanciona la inactividad del acreedor tributario quien no realiza acciones para cobrar su acreencia. Ello es así, pues al tramitarse la reclamación, la SUNAT no puede cobrar la deuda tributaria mientras se encuentra en trámite dicho recurso. Sin embargo, si el trámite de esa reclamación excede el plazo legal establecido, el periodo de tiempo que demore en resolverse la reclamación será directamente imputable a la SUNAT, como entidad responsable de emitir la resolución que se pronuncie sobre esta impugnación administrativa, siendo un periodo de inactividad en el ejercicio de la acción de cobro.

En cuanto al recurso de apelación, como segunda instancia, conforme hemos señalado, es el Tribunal Fiscal quien resuelve dicha impugnación, teniendo un plazo de doce (12) meses para pronunciarse sobre dicha impugnación.

Conforme se desprende de lo expuesto, en el Procedimiento Contencioso Tributario se ha diseñado los recursos de reclamación y apelación de manera que los órganos resolutores en cada una de estas etapas son distintos, siendo la SUNAT quien resuelve la reclamación y el Tribunal Fiscal la apelación. Como consecuencia, si bien en el caso de la reclamación esta está bajo el poder de la SUNAT, la apelación se encuentra en poder del Tribunal Fiscal, de modo que la SUNAT no puede ejercer acción alguna con la finalidad de que el Tribunal Fiscal resuelva la apelación dentro del plazo previsto y, de ese modo, evitar un supuesto de inactividad de la administración al resolver con una demora mayor al plazo legal establecido.

Sin embargo, en este extremo relativo al recurso de apelación, en el caso Industrial Paramonga objeto del presente trabajo, el Tribunal Constitucional ha omitido considerar las diferencias normativas que determinan la forma en que se resuelve el recurso de reclamación y el recurso de apelación, pues en su argumentación sostiene que la SUNAT se encuentra en un periodo de inactividad en el ejercicio de la acción de cobro, por la demora del Tribunal Fiscal en resolver el recurso de apelación. Es decir, el máximo intérprete de la Constitución no advierte que incluso cuando el Tribunal Fiscal se excede del plazo legal para resolver el recurso de apelación, la SUNAT no puede accionar para cobrar las deudas tributarias.

En efecto, la SUNAT se encuentra impedida de hacer efectiva su cobranza, del mismo modo que sucede cuando en el trámite del recurso de reclamación, pero con la

particularidad que la SUNAT es imputable de la demora en resolver únicamente en el recurso de reclamación. En este último caso, es justificado imputarle a la SUNAT un periodo de inactividad en el ejercicio de la acción de cobro cuando se excede del plazo establecido para resolver el recurso de reclamación.

Distinto es en el caso de la apelación, donde la SUNAT no tiene injerencia en la resolución de la apelación dentro del plazo legal, de modo que el tiempo en exceso que tarda el Tribunal Fiscal en resolver el recurso de apelación no puede ser considerado como un periodo de inactividad de la SUNAT en el ejercicio de la acción de cobro.

Ahora bien, cabe resaltar que la SUNAT y el Tribunal Fiscal son dos entidades distintas, de modo que el interés de cada una de ellas está orientado a la consecución de sus fines y a potestades, otorgadas por ley para el ejercicio de sus funciones, por lo que atribuir a la SUNAT las consecuencias de la inactividad del Tribunal Fiscal, es contrario a la naturaleza jurídica de la prescripción como categoría general del derecho.

A modo de ilustración, los contribuyentes, como sujetos de derecho privado, orientan sus intereses al resguardo de su propiedad respecto a la posible intromisión de terceros, como el propio estado cuando ejerce arbitrariamente su poder y afecta el patrimonio de manera confiscatoria.

En el extremo opuesto, la SUNAT, como institución pública, es una entidad cuya autonomía funcional, económica, técnica, financiera y administrativa, está reconocida en el artículo 1° de la Ley de SUNAT, con lo cual se puede afirmar que se trata de una entidad autónoma con un interés propio.

Aun cuando no es posible afirmar que la SUNAT cuenta con derechos y garantías como las que son otorgadas a los contribuyentes, al ser la prescripción una institución que extingue la acción de cobro, más no el derecho o potestad, la misma puede tener como origen no solo un derecho de crédito, sino una potestad otorgada por ley. Sobre el particular, García Novoa precisa que el hecho que “[...] la potestad no pueda prescribir no significa que no puedan hacerlo las pretensiones en que ésta se materializa”. (2011, p. 93). En ese sentido, de acuerdo a lo señalado por el autor citado y la propia naturaleza de la prescripción, la misma opera sobre las acciones de las que se vale el acreedor para hacer efectivo su derecho de crédito, lo cual es aplicable a la SUNAT.

Por otro lado, de acuerdo al artículo 15° ROF del Ministerio de Economía y Finanzas (MEF), el Tribunal Fiscal es el órgano resolutorio del MEF que constituye la última instancia administrativa en materia tributaria y aduanera, a nivel nacional. Como tal, es competente para resolver controversias suscitadas entre los contribuyentes y las administraciones tributarias. Depende administrativamente del/de la ministro/a y tiene autonomía en el ejercicio de sus funciones. Asimismo, el artículo 101° del Código Tributario señala expresamente que el Tribunal Fiscal conoce el recurso de apelación.

Conforme a lo señalado, podemos observar que la etapa de apelación en el Procedimiento Contencioso Tributario cuenta con tres partes distintas, con intereses propios y funciones o atribuciones diferenciadas, entre las cuales cabe destacar al Tribunal Fiscal, quien orienta sus intereses a la adecuada resolución de los recursos de apelación que conozca en el ejercicio de sus funciones; y la SUNAT, como administración tributaria y entidad recaudadora con potestades únicas y autonomía funcional y económica, que orienta sus intereses a maximizar la recaudación.

Este interés recaudatorio propio se evidencia no solo en la importancia de financiar el gasto público para realizar los servicios públicos que garantizan el bienestar y los derechos de las personas, sino en la propia autonomía económica de la SUNAT. Como es de conocimiento, parte de los recursos con los que cuenta esta administración tributaria son obtenidos en el desarrollo de las funciones propias de la entidad, conforme a lo señalado en la Ley de SUNAT:

**Artículo 12.- Constituyen recursos de la Superintendencia Nacional de Administración Tributaria:**

a. El 2% de todos los tributos que recaude para el Tesoro Público, que tendrán el carácter y la naturaleza de ingreso propio;

[...]

e. El 0.2% de lo que se recaude respecto a los tributos cuya administración se le encargue y que no constituyen rentas del Tesoro Público.

[...].

(Subrayado y resaltado son nuestros).

En efecto, la norma citada confirma que la SUNAT tiene un fin recaudatorio propio, procurando maximizar la recaudación no solo por el cumplimiento del fin constitucional del Estado Social de derecho, sino que de dicha recaudación dependen los fondos

propios de esta administración tributaria. Si bien se trata de un interés público, no podemos negar que se trata de un interés en sí mismo, el cual es propio de la SUNAT.

De acuerdo a García Novoa, “[...] los entes públicos, a la hora de actuar en el ámbito tributario, carecen de intereses privativos y operan, exclusivamente, como gestores de intereses públicos de carácter fiscal. No obstante, el hecho de que el interés de la Administración sea un interés público definido en las normas, presupone su singularización como centro de imputación de intereses, siendo posible referirle un interés recaudatorio propio.” (2011, p. 23). En efecto, de acuerdo a lo indicado por el autor, la SUNAT tiene un interés recaudatorio propio que orienta su actuación a realizar la determinación de la obligación tributaria y realizar el cobro de la misma, por lo que, además del contribuyente, tiene especial interés en que los recursos de apelación se resuelvan lo más breve posible y recaudar las deudas en caso el Tribunal Fiscal confirme sus actos emitidos.

Ello queda confirmado con la participación de la SUNAT en el Procedimiento Contencioso Administrativa como sujeto activo, conforme a lo dispuesto en el cuarto párrafo del artículo 157° del Código Tributario, pues se evidencia que las funciones, ámbito de actuación e intereses del Tribunal Fiscal y la SUNAT son distintos y no responden a una sola voluntad, lo cual se evidencia en la facultad de SUNAT de impugnar en la vía judicial las resoluciones del Tribunal Fiscal.

Conforme al análisis realizado de la prescripción, como una institución de la teoría general del derecho que, en el ámbito tributario, tiene como objeto sancionar la inactividad de la entidad que, exclusivamente, tiene la potestad exigir la deuda tributaria, no es razonable la aplicación de esta institución cuando existe la imposibilidad de exigir el pago del tributo. Por ello, el fallo del Tribunal en el caso Industrial Paramonga se aleja de la concepción de la prescripción, pues se extingue la acción de cobro de la SUNAT cuando existe imposibilidad de ejercer las acciones tendientes a cobrar los tributos impagos en un supuesto que no le es imputable la demora en resolver impugnaciones, al estar a cargo del Tribunal Fiscal la resolución de la apelación. Ello cobra mayor notoriedad cuando se aplica la prescripción por el tiempo en exceso al plazo legal establecido en el Código Tributario que demora el Tribunal Fiscal para resolver el recurso de apelación, extinguiéndose la acción de cobro de las Municipalidades, las cuales se ven afectadas en su recaudación sin que la demora sea imputable a las mismas.

Bajo esta interpretación, al reanudarse el plazo de prescripción por haber transcurrido el plazo legal establecido con el que cuenta el Tribunal Fiscal para resolver el recurso de apelación, la SUNAT, entidad que no pudo ejercer alguna acción tendiente a que se resuelva de manera célere la apelación, aún se encuentra imposibilitada de realizar sus acciones cobro de la deuda tributaria, sin posibilidad de intervenir para evitar la demora en resolver por parte del Tribunal Fiscal y con ello, la prescripción de su acción de cobro.

Habiendo establecido ello, si comparamos el tratamiento de la suspensión del plazo de prescripción en la etapa de reclamación y la etapa de apelación, al tratarse de instancias de la vía administrativa diferentes, estructuradas de una manera distinta, no resulta justificado otorgarles el mismo tratamiento que señala el penúltimo párrafo del artículo 46° del Código Tributario, según el cual, en ambas instancias del Procedimiento Contencioso Tributario, la suspensión opera solo por los plazos establecidos para resolver los recursos impugnatorios interpuestos en dichas instancias, de modo que el cómputo de la prescripción continúa a partir del día siguiente de transcurrido el plazo legal establecido en el Código Tributario para resolver impugnaciones.

Este tratamiento es razonable respecto al recurso de reclamación, el cual es resuelto por la SUNAT y, por tanto, la demora en resolver es directamente imputable a esta entidad, siendo justificado atribuirle un periodo de inactividad en el ejercicio de su acción de cobro en caso se exceda del plazo para resolver dicho recurso.

Por el contrario, este tratamiento de la suspensión del plazo de prescripción es irrazonable en el caso del recurso de apelación, pues este es resuelto por el Tribunal Fiscal, de modo que no es razonable sancionar a la SUNAT por la demora en resolver del Tribunal Fiscal, no pudiendo indicarse que nos encontramos ante un periodo de inactividad de la SUNAT en el ejercicio de su acción de cobro.

Ello se ve replicado con mayor claridad en los recursos de apelación donde se cuestionan tributos administrados por gobiernos locales, como el Impuesto Predial, en los cuales se sancionaría a las Municipalidades – entidades autónomas y distintas del Gobierno Central – por la demora del Tribunal Fiscal en resolver los recursos de apelación, de modo que estos gobiernos locales no podrían hacerse de los recursos que les corresponde – de haberse determinado de manera correcta – por una demora atribuible a un organismo totalmente ajeno a su organización.

Cabe resaltar que, en el tratamiento de la suspensión del plazo de prescripción en el caso de la tramitación de demanda contencioso administrativa y el proceso constitucional de amparo, no es aplicable la regla de reanudación del cómputo del plazo de prescripción y la suspensión se mantiene durante su tramitación pues estos procesos judiciales son resueltos por el Poder Judicial o el TC, entidades estatales distintas a la SUNAT, por lo que debe seguirse esta misma lógica respecto a la apelación en la vía administrativa.

Finalmente, podemos concluir que la Administración tributaria es imputable de la demora en exceso al plazo legal establecido para la resolución del recurso de reclamación, por ser la responsable de resolver dicho recurso, pero no es imputable de la demora en resolver el recurso de apelación.

Consideramos que la postura expuesta del Tribunal Constitucional, además de tomar en cuenta el texto vigente del artículo 46° del Código Tributario, tiene una finalidad garantista de los derechos del contribuyente, sin embargo, se podría optar por una interpretación que permita optimizar la seguridad jurídica de los contribuyentes sin afectar de manera desproporcionada el principio de equidad y su concretización en el deber de contribuir, lo cual, a continuación, será objeto de estudio.

#### **6.4. Sobre la proporcionalidad de la afectación al principio de equidad en el expediente N° 2051-2016-PA/TC.**

Conforme hemos indicado, parece razonable que el legislador haya propuesto que, en el caso del recurso de reclamación, el cual es resuelto por la misma entidad recaudadora que emitió los valores impugnados, la suspensión del plazo de prescripción para determinar y exigir la deuda tributaria debe operar durante el plazo legal que dicha entidad tengo para resolver la impugnación. Sin embargo, por lo expuesto, no parece razonable aplicar el mismo tratamiento respecto al recurso de apelación, el cual es resuelto por el Tribunal Fiscal y no por la entidad recaudadora, no pudiendo imputarse a esta un periodo de inactividad o abandono en el ejercicio de la acción de cobro.

En este último caso, al no ocurrir un supuesto de inactividad en el ejercicio de la acción de cobro imputable a SUNAT por encontrarse imposibilitada de conseguir la resolución de la apelación dentro del plazo legal, la prescripción se estaría aplicando sin uno de sus presupuestos esenciales y, por lo tanto, su aplicación no está justificada.

Sobre el particular, conforme lo señalado por el profesor Luis Duran, “[...] la prescripción no es una institución natural o absoluta y su prescindencia podría responder a la mayor importancia que pudiera tener un valor constitucional (equidad, verdad, derecho a la pensión) frente a la clásica idea de la seguridad jurídica. La valoración que se realiza sobre estos principios responde a las creencias y actitudes de las sociedades dentro de los contextos particulares”. (Duran & Arbieta, 2019, p. 133-134). Por ello, es factible afirmar que en el presente caso no se encuentre justificada la afectación al principio de equidad y el deber de contribuir, en tanto la seguridad jurídica no es un valor o principio constitucional que debe primar en todos los casos de conflicto.

Los autores citados agregan que la informalidad y la corrupción, en el caso peruano, dificultan la creación de una conciencia tributaria. Sin embargo, no debe perderse de vista que el financiamiento del gasto público mediante los tributos es destinado a la construcción de un mejor país si se utilizan correctamente. En este sentido, la defensa de este interés público, cuyo fundamento constitucional sería el deber de contribuir, podría primar frente a la seguridad jurídica dentro de ciertos contextos sociales (Duran & Arbieta, 2019, p. 134). Por ello, el análisis de la aplicación de la prescripción debe realizarse caso por caso.

Es posible que, en la tramitación del recurso de apelación ante el Tribunal Fiscal sea razonable priorizar el principio de equidad, en su dimensión del deber de contribuir, cuando esta entidad demora en resolver dicho recurso, y sacrificar la seguridad jurídica al suspenderse el computo del plazo de prescripción de la acción de cobro de la deuda tributaria.

Ello deberá encontrarse justificado con los principios de razonabilidad y proporcionalidad, cuyo fundamento constitucional puede encontrarse en el último párrafo del artículo 200° de la Constitución, y que se irradian a todo el ordenamiento jurídico peruano.

En la misma línea de lo sostenido por Marcial Rubio, el Test de proporcionalidad es una herramienta utilizada por el TC peruano para determinar la razonabilidad y proporcionalidad en determinados casos, herramienta que no agota todo el contenido constitucional de estos principios. (2011, p. 17). Es decir, hemos propuesto la aplicación del Test de proporcionalidad al presente caso, sin que ello implique que sea la única forma en la cual se pueda determinar si estamos ante una restricción al deber de contribuir que no cumpla con los criterios de razonabilidad ni proporcionalidad.

A partir de ello, a continuación, aplicaremos el Test de proporcionalidad al presente caso, a modo de brindar luces sobre la razonabilidad de la decisión del TC en el expediente N° 2051-2016-PA/TC.

#### **6.4.1. El Test de proporcionalidad aplicado a la decisión del Tribunal Constitucional en el expediente N° 2051-2016-PA/TC.**

Conforme hemos indicado, el TC concibe el Test de proporcionalidad como una herramienta metodológica que permite discriminar lo objetivo y razonable de lo que no lo es. Conforme señala el profesor Marcial Rubio, es preciso tener en cuenta lo señalado por el TC al resolver el Expediente N° 1473-2009-PA-TC (2011, p. 24-25).

En efecto, el fundamento 43 de la sentencia recaída en el Expediente N° 1473-2009-PA-TC, recogida por el autor citado precisa lo siguiente:

43. Ahora bien, a efectos de determinar si en un caso concreto se está frente a una quiebra del derecho-principio a la igualdad, la doctrina constitucional ha desarrollado mecanismos para determinar cuándo estamos frente a un trato desigual con base en justificaciones objetivas y razonables; o cuándo frente a un trato arbitrario, caprichoso e injustificado y, por tanto, discriminatorio. Precisamente, uno de esos instrumentos a los que habrá de recurrir nuevamente este Tribunal es al test de razonabilidad.

Si bien en la sentencia citada el TC hace referencia a los casos vinculados al derecho a la igualdad, ello no ha impedido que este órgano aplique el Test de proporcionalidad ha casos que involucren otros principios o derechos constitucionales distintos a la igualdad y no discriminación.

El Test de proporcionalidad en nuestro país ha sido desarrollado por el TC en diversos casos, de modo que su configuración quedo demarcada en la Sentencia recaída en el Expediente N° 045-2004-PI/TC, en la cual se dejó establecido los seis pasos que se deben seguir en su tratamiento:

33. Este principio ha de emplearse a través de sus tres subprincipios, de idoneidad, necesidad y de proporcionalidad en sentido estricto. Conforme a esto, los pasos que se han de efectuar para ello son los siguientes:

a) Determinación del tratamiento legislativo diferente: la intervención en la prohibición de discriminación.

- b) Determinación de la "intensidad" de la intervención en la igualdad.
- c) Determinación de la finalidad del tratamiento diferente (objetivo y fin).
- d) Examen de idoneidad.
- e) Examen de necesidad.
- f) Examen de proporcionalidad en sentido estricto o ponderación.

Como podemos notar, el primer paso del test se encuentra íntimamente ligado a la vulneración del principio o derecho a la igualdad, de modo que deberá ser utilizado “[...] cada vez que se trata de ellos y no debería serlo si se trata de derechos distintos. Este primer paso tiene que ver con el siguiente dilema: en general, si dos situaciones de hecho son iguales, tienen que recibir tratamiento jurídico igual; si son distintas, deben recibir tratamiento distinto.” (Rubio, 2011, p. 27). Es decir, el Test no solo se aplicará en caso exista un trato desigual, sino que también aplicará cuando no se otorga un trato diferenciado a situaciones sustancialmente distintas.

En el caso materia de análisis, podríamos postular la aplicación del Test de proporcionalidad desde la vulneración del principio de igualdad, en tanto se trataría de dos situaciones de hecho distintas que reciben el mismo tratamiento jurídico, debiendo recibir un tratamiento distinto: la aplicación de la suspensión del plazo de prescripción en el recurso de reclamación ante la SUNAT y el recurso de apelación ante el Tribunal Fiscal.

Sin embargo, ello podría presentar complicaciones al aplicar el Test de proporcionalidad, pues no podemos sostener un trato discriminatorio entre entidades del Estado como lo son la SUNAT y el Tribunal Fiscal.

Por ello, postulamos la aplicación del Test de proporcionalidad en el presente caso como la aplicación de una medida – la aplicación de la suspensión del plazo de prescripción de manera indistinta en las etapas del procedimiento contencioso tributario – con incidencia en el principio de equidad, en su dimensión constitucional del deber de contribuir, a fin de garantizar la seguridad jurídica de los contribuyentes.

Estando a lo señalado, a continuación, realizamos la aplicación de cada uno de los pasos del Test de Proporcionalidad al caso concreto:

*Determinación del tratamiento legislativo diferente: la intervención en la prohibición de discriminación.*

Conforme a lo sostenido por el TC y la doctrina especializada en el tema, "[...] lo que hay que estudiar en esta primera etapa del test es si, en el caso concreto de análisis, existen o no distintas situaciones de hecho merced a las cuales se justifica constitucionalmente un trato jurídico diferencial. Es muy importante notar que no basta con constatar que existen dos situaciones de hecho distintas: es preciso además calificar si las diferencias entre ellas justifican o no la instauración de un tratamiento jurídico distinto." (Rubio, 2011, p. 30).

Hemos señalado que, en el presente caso, de acuerdo a la forma en que postularemos el mismo para aplicar el Test de proporcionalidad, no se trataría el derecho o principio de igualdad, pues no podemos sostener un trato discriminatorio entre la SUNAT y el Tribunal Fiscal.

Sin embargo, a modo de exposición, en caso se postule el caso como vulneración del principio de igualdad, la formulación del caso para la aplicación del Test de proporcionalidad debería ser la siguiente: existen dos situaciones de hecho distintas que reciben el mismo trato, no habiendo una diferenciación en el tratamiento de la suspensión del plazo de prescripción en la etapa de reclamación y la etapa de apelación.

En la medida que la acción de cobro de las deudas tributarias es atribución exclusiva de la SUNAT, se ha previsto que la suspensión del plazo de prescripción aplique mientras que dicha entidad se encuentre resolviendo, dentro del plazo legal establecido, el recurso de reclamación, reanudándose el plazo prescriptorio una vez vencido el plazo con que cuenta SUNAT para resolver la reclamación.

En el caso de la apelación, al ser resuelta por el Tribunal Fiscal y no por la SUNAT, se trata de un supuesto de hecho distinto el cual justificaría un tratamiento distinto de la suspensión del plazo de prescripción de la acción de cobro, pues el titular de la misma, la SUNAT, no puede ejercer acciones de cobro ni procurar que el Tribunal Fiscal resuelva la apelación dentro del plazo legal establecido.

En efecto, no se trata solo de diferencias en los supuestos de hecho, sino que las mismas justifican que se deba considerar un trato diferenciado, el cual no se ha previsto normativamente, por lo que nos encontramos ante una intervención en el principio de igualdad, pues no se ha otorgado un tratamiento diferenciado a dos situaciones distintas, siendo que la naturaleza de la prescripción justifica que se dé un tratamiento distinto a estas situaciones.

Si bien es discutible postular el caso como uno vinculado al principio de igualdad, su formulación podría realizarse del modo expuesto en los párrafos anteriores. Habiendo realizado esta primera etapa del Test de proporcionalidad, la cual es exclusiva para casos vinculados al principio de igualdad y no discriminación, proseguiremos con los siguientes pasos del Test bajo la postulación como aplicación de una con incidencia en el principio de equidad, en su dimensión constitucional del deber de contribuir, a fin de garantizar la seguridad jurídica de los contribuyentes.

#### *Determinación de la "intensidad" de la intervención en la igualdad.*

En esta etapa del Test de proporcionalidad se debe determinar la gravedad de la intervención en un derecho o principio. Si bien el nombre hace referencia al derecho a la igualdad, esta es una etapa que debe aplicarse en todos los casos donde se aplique el Test de proporcionalidad.

Conforme a lo señalado por Marcial Rubio, “[...] es importante destacar de los dos apartados inmediatamente anteriores de este texto consiste en que la intensidad de la intervención no solo es aplicable a casos de diferenciación en materia de igualdad (cuando a una especie se le da un tratamiento jurídico que a las demás especies de su mismo género), sino en cualquier intervención que restrinja un derecho constitucional. Esto es así porque, como acabamos de ver, la intensidad de la intervención también puede ser comparada con la intensidad del cumplimiento del fin constitucional y, en ese caso, ya no estamos ante dos derechos en colisión, sino ante la comparación de intensidades entre una medida concreta de restricción de un derecho y el fin perseguido con esa medida. Esto puede ocurrir en la intervención de cualquier derecho constitucional, no solo de la igualdad. Consiguientemente, este tramo del test no pertenece solo a los casos de derecho de igualdad: debe realizarse en toda aplicación del test.” (Rubio, 2011, p. 46).

En nuestro caso particular, hemos postulado la aplicación del Test de proporcionalidad sobre el tratamiento de la suspensión del plazo de prescripción de la acción de cobro de las deudas tributarias, de modo que al reanudarse el plazo de prescripción cuando el Tribunal Fiscal se excede del plazo legal para resolver el recurso de apelación en el procedimiento contencioso tributario se está afectando la facultad de recaudación que tiene la SUNAT, la cual encuentra su fundamento constitucional en el deber de contribuir.

Bajo esta situación, la SUNAT, a pesar de haber realizado una actuación diligente y correcta en la determinación de la deuda tributaria, exigir su pago, resolver el recurso de reclamación interpuesto por el contribuyente y no dilatar el trámite de la apelación ante el Tribunal Fiscal, se vería impedida de realizar su acción de cobro, pudiendo prescribirse una deuda tributaria ya determinada por razones no imputables a la entidad recaudatoria.

En el presente caso, el Tribunal Fiscal se había excedido ampliamente del plazo para resolver la apelación, de modo que si se realiza el computo del plazo de prescripción bajo la norma del penúltimo párrafo del artículo 46° del Código Tributario, la SUNAT no podría hacer efectiva la acción de cobro de la totalidad de una deuda ya determinada, con lo cual podemos señalar que habría una afectación grave al deber de contribuir.

*Determinación de la finalidad del tratamiento diferente (objetivo y fin).*

Una vez superado los pasos previos, o solo el paso anterior en el caso de controversias que no tengan que ver con el principio de igualdad, corresponde determinar si la intervención en un derecho, principio o valor constitucional se realiza por optimizar un fin que constituya un bien o valor constitucionalmente aceptable.

Este tramo del Test aplica a todos los casos que tengan que ver con valores constitucionales. Conforme señala Marcial Rubio, “[...] toda diferenciación en materia de igualdad, y en términos más amplios que toda intervención que restrinja un derecho constitucional, debe obedecer a un fin constitucional. Un fin es constitucional no cuando está expresamente establecido en la Constitución sino cuando no pueda ser calificado como inconstitucional.” (2011, p. 53).

En nuestro caso, la finalidad del penúltimo párrafo del artículo 46° del Código Tributario, es otorgar seguridad jurídica a los contribuyentes, entendido como un valor constitucional en nuestro ordenamiento jurídico.

Por ello, podemos indicar que la finalidad de la norma tiene un fin constitucional legítimo, correspondiendo pasar a la siguiente etapa del Test de proporcionalidad.

#### Examen de idoneidad.

Una vez superado las etapas previas del Test, se debe realizar el Examen de idoneidad, entendido como un análisis de la medida cuestionada y la finalidad que se busca conseguir con la misma, debiendo existir una relación de causa – efecto en la cual la aplicación de la medida conduzca a la realización de un compatible con la constitución.

Sobre esta etapa del Test de proporcionalidad, la Sentencia que resuelve el Expediente N° 0034-2004-PI-TC, ha precisado lo siguiente:

*“63. [...] a) Subprincipio de idoneidad o de adecuación. De acuerdo con este, **toda injerencia en los derechos fundamentales debe ser apta o capaz para fomentar un objetivo constitucionalmente legítimo.** En otros términos, este subprincipio supone la legitimidad constitucional del objetivo y, la suficiencia de la medida utilizada.”* (Subrayado y resaltado son nuestros).

De acuerdo a lo señalado por el TC, al aplicar el Examen de idoneidad a nuestro caso, debemos verificar si la medida que dispone la suspensión del plazo de prescripción únicamente durante el plazo legal que tengan los órganos resolutores para resolver los recursos de reclamación y apelación, conduce al cumplimiento de un fin constitucional legítimo, el cual sería garantizar el derecho a la seguridad jurídica a los contribuyentes.

Conforme hemos desarrollado en el presente trabajo, el penúltimo párrafo del artículo 46° del Código Tributario dispone que la suspensión del cómputo de plazo de prescripción durante la tramitación del procedimiento contencioso tributario aplica solo en el periodo de tiempo con el que cuenta el Tribunal Fiscal para resolver el recurso de apelación.

Con ello se deja establecido que la suspensión durará como máximo un (1) año – 18 meses en controversias sobre precios de transferencia – de modo que se otorga certeza

al contribuyente sobre el periodo de tiempo en que se le podrá exigir el pago de una deuda tributaria, evitando generar incertidumbre en su esfera jurídica.

Siendo la seguridad jurídica un bien constitucional legítimo y un derecho con el que cuentan los contribuyentes con relación a la incidencia del Estado en su esfera jurídica, podemos concluir que la medida que otorga un mismo trato al recurso de reclamación y al recurso de apelación con relación a la suspensión del plazo de prescripción es una medida idónea para cumplir con salvaguardar este bien constitucional.

En tanto la medida supera el Examen de idoneidad, corresponde pasar a la penúltima etapa del Test de proporcionalidad.

#### Examen de necesidad.

Con relación a esta etapa del Test de proporcionalidad, “[...] el examen de necesidad propone que el juez constitucional revise si existen otros medios de lograr el fin constitucional que sean menos gravosos al derecho afectado. Si los hubiera, el hecho o la norma sometida a control deberá ser declarado o declarada inconstitucional. Si no hubiera otra posibilidad entonces el hecho o la norma serán declarados constitucionales.” (Rubio, 2011, p. 72).

Sobre esta etapa del Test de proporcionalidad, en el fundamento 63 de la Sentencia que resuelve el Expediente N° 0034-2004-PI-TC, ha precisado que para que una medida cumpla con ser necesaria es imprescindible la inexistencia de medidas alternativas que permitan alcanzar la misma finalidad sin ser tan lesivas con el bien jurídico afectado. Es decir, se evalúa la medida propuesta o cuestionada con otras alternativas posibles, conforme a los criterios que determinan que la medida será necesaria: no existen medidas menos lesivas que permitan conseguir la finalidad de la medida cuestionada.

Conforme a lo señalado por el autor y el criterio del Tribunal Constitucional citado, corresponde que se analice la existencia de medidas alternativas que puedan ser menos restrictivas del deber de contribuir y que permitan alcanzar la finalidad de garantizar la seguridad jurídica de los contribuyentes.

Debemos tener presente que la decisión del TC sobre la suspensión del plazo prescriptivo se encuentra en la misma línea de la redacción actual del penúltimo párrafo del artículo 46° del Código Tributario:

*“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, pese a la declaratoria de nulidad de actos administrativos, sólo cuando se cumplen los plazos para resolver los recursos interpuestos por el administrado, establecidos en el TUO del Código Tributario. Dicha suspensión, entonces, no debe operar respecto al lapso de tiempo, que en exceso, se toma la administración tributaria para resolver las impugnaciones planteadas. Por ello, deviene fundada parcialmente, la solicitud de la actora respecto a la inaplicación del citado párrafo.” (Subrayado y resaltado son nuestros).*

Como podemos observar del Fundamento 24 de la Sentencia recaída en el Expediente N° 02051-2016-PA/TC, objeto del presente trabajo, el TC confirma la razonabilidad del penúltimo párrafo del artículo 46° del Código Tributario, sin considerar dos aspectos particulares: i) que el titular de la acción de cobro, la SUNAT, no es imputable por la demora en resolver del Tribunal Fiscal, no siendo razonable que dicha entidad asuma las consecuencias de un tercer órgano encargado de resolver a quien si le es atribuible la demora y, ii) la demora en resolver puede atribuirse a la conducta del contribuyente.

El fallo del Tribunal Constitucional, así como la redacción del penúltimo párrafo del artículo 46° del Código Tributario, disponen la reanudación del plazo de prescripción sin considerar estas situaciones, en las cuales se está afectando la facultad de recaudación de la SUNAT y, por tanto, el deber de contribuir, con una gran intensidad.

Por ello, considero que no se ha previsto que existen alternativas que permiten garantizar la seguridad jurídica de los contribuyentes y que no implican una afectación tan intensa del deber de contribuir. Por ejemplo, en el Fundamento 42 de la Sentencia recaída en el Expediente N° 02051-2016-PA/TC, el Tribunal Constitucional analiza la garantía del plazo razonable como elemento del derecho al debido procedimiento administrativo, estableciendo criterios que permiten afirmar si se afectó el derecho al plazo razonable.

La aplicación de estos criterios que permiten afirmar si hubo afectación al derecho al plazo razonable en un caso determinado puede prevenir que se vulnere el deber de contribuir mediante la prescripción de deudas determinadas cuando el contribuyente

tuvo una conducta negligente ocasionando demoras en el trámite del recurso de apelación, y con ello, que se cumpla el plazo de prescripción en aplicación del penúltimo párrafo del artículo 46° del Código Tributario.

Sin embargo, en el caso Industrial Paramonga, sobre la suspensión del plazo de prescripción cuando ha vencido el plazo legal para resolver el recurso de apelación, no se ha considerado la aplicación de los criterios para determinar si ese exceso de tiempo en resolver dicho recurso se debe a la conducta del administrado, supuesto en el cual no sería razonable reanudar el computo de plazo de prescripción.

Si se observan los criterios señalados para concluir si en un caso específico corresponde o no levantar la suspensión del plazo de prescripción, podemos evitar una mayor afectación al deber de contribuir pues se evitaría la prescripción de una deuda tributaria como consecuencia del retraso del contribuyente y la demora del Tribunal Fiscal en resolver apelaciones, lo cual permite que el contribuyente pueda realizar acciones tendientes a que se extinga la acción de cobro de deudas determinadas por la SUNAT, sin que sea posible para esta entidad ejercitar sus facultades conforme a ley.

Por otro lado, si bien es una alternativa cuestionable por implicar un cambio legislativo y considerando las facultades del TC en la resolución de un proceso de amparo, considero importante que se establezca a nivel normativo un cambio en el tratamiento de la suspensión del plazo de prescripción en el trámite de la apelación ante el Tribunal Fiscal.

La redacción actual del artículo 46° del Código Tributario suspende el plazo de prescripción en el trámite de la demanda contencioso administrativa y cualquier otro proceso ante el Poder Judicial, sin considerar la reanudación del plazo prescriptorio pues se entiende que la Administración tributaria no tiene incidencia en el tiempo que el Poder Judicial, como tercero independiente a las partes, se demore en resolver el caso.

Lo mismo debería ocurrir con la apelación en el procedimiento contencioso tributario, pues como hemos señalado, la misma es resuelta por el Tribunal Fiscal, una entidad distinta a la SUNAT que debe resolver dicha controversia y cuya decisión es susceptible de impugnación por SUNAT en una demanda contencioso administrativa en el Poder Judicial. Del mismo modo que ocurre en el trámite de la demanda contencioso administrativa, en la apelación del procedimiento contencioso tributario la SUNAT se

encuentra imposibilitada de ejercer su acción de cobro, de modo que no existe abandono en el ejercicio de un derecho y, por tanto, no debe aplicar la prescripción.

Por ello, considero que una alternativa que permite conseguir la finalidad de garantizar la seguridad jurídica de los contribuyentes afectando con menor intensidad la recaudación y el deber de contribuir, sería la regulación de un plazo extraordinario de prescripción en los supuestos que el Tribunal Fiscal se exceda del plazo legal para resolver el recurso de apelación.

Hemos señalado dos opciones que pueden considerarse como alternativas que cumplen con la finalidad que busca la norma al reanudar el cómputo del plazo de prescripción una vez vencido el plazo legal para resolver la apelación, por lo que podemos sostener que existen medidas alternativas mejores a lo resuelto por el TC en la Sentencia recaída en el Expediente N° 02051-2016-PA/TC. En ese sentido, lo resuelto por el Tribunal Constitucional en el presente caso no resulta razonable ni proporcional, por lo que el análisis del Test de proporcionalidad concluiría en esta etapa.

Sin perjuicio de ello, realizaremos el análisis del caso en la última etapa de nuestro Test de proporcionalidad aplicado al presente caso.

#### Examen de proporcionalidad en sentido estricto o ponderación.

Con relación a esta última etapa del Test de proporcionalidad, la Sentencia que resuelve el Expediente N° 0034-2004-PI-TC, ha precisado lo siguiente:

*“63. [...] c) Subprincipio de proporcionalidad strictu sensu. De acuerdo con este, **para que una injerencia en los derechos fundamentales sea legítima, el grado de realización del objetivo de intervención debe ser por lo menos equivalente o proporcional al grado de afectación del derecho fundamental.** Se trata, por tanto, de la comparación de dos intensidades o grados: la realización del fin de la medida examinada y la afectación del derecho fundamental.” (Subrayado y resaltado son nuestros).*

Ahora bien, en esta última etapa del Test debemos comparar la intensidad en la intervención del derecho o principio sacrificado y el grado de realización del valor constitucional que se busca optimizar con la medida.

Sobre el particular, para realizar la comparación señalada, el máximo intérprete de la Constitución ha venido utilizando ley de ponderación expuesta por Robert Alexy, “[...] quien la formula en los términos siguientes: «Cuanto mayor es el grado de la no satisfacción o de la afectación de un principio, tanto mayor tiene que ser la importancia de la satisfacción del otro.» (Rubio, 2011, p. 84). De este modo, si se afecta gravemente la recaudación, la satisfacción de la seguridad jurídica, en el caso planteado, debería ser superior.

Como hemos señalado en la segunda etapa del Test, si se realiza el computo del plazo de prescripción bajo la norma del penúltimo párrafo del artículo 46° del Código Tributario, la SUNAT no podría hacer efectiva la acción de cobro de la totalidad de una deuda ya determinada, con lo cual podemos señalar que habría una afectación grave al deber de contribuir.

Si bien se está brindando mayor seguridad jurídica a los contribuyentes, la afectación al deber de contribuir reviste mayor gravedad, pudiendo tener una base de medición concreta en los casos por los cuales se dejaría de percibir la recaudación de deudas determinadas al solicitar la prescripción de las mismas, en los supuestos que la SUNAT se vio impedida de ejercer las acciones de cobro por la demora en resolver del Tribunal Fiscal. Es importante destacar que se trata de deudas tributarias ya determinadas cuya acción de cobro se ve impedida por situaciones ajenas al control de la SUNAT.

Asimismo, insistimos que la aplicación de la medida para la obtención de una mayor seguridad jurídica de los contribuyentes no contiene matices que permitan evitar actuaciones fraudulentas por parte de los contribuyentes, por lo que la gravedad de la afectación en el deber de contribuir no es proporcional al beneficio que se busca obtener.

Si bien la aplicación de esta última etapa del Test resulta cuestionable en el presente caso, no debemos perder de vista que el Test de proporcionalidad se trata de una herramienta metodológica, la cual puede orientarnos a determinar la razonabilidad y proporcionalidad de la medida cuestionada.

Conforme hemos señalado al citar a Marcial Rubio, “[...] es evidente que la razonabilidad y la proporcionalidad están por encima del test de proporcionalidad y tienen un ámbito mucho mayor que él. Nótese que el Tribunal Constitucional ha dictado casi 123 000 sentencias y ha usado el test en menos de un centenar. Es obvio, entonces, que no es

el test de proporcionalidad el único que da razonabilidad y proporcionalidad a la fundamentación jurídica. Por otro lado, se puede utilizar el test de proporcionalidad, pero dentro de él se puede tener o no tener razonabilidad y proporcionalidad. En la revisión que hemos hecho de las sentencias en que el test se ha aplicado, hemos encontrado muchos tramos como fundamentados defectuosamente o, simplemente, no fundamentados. Puede verse, así, que la razonabilidad y la proporcionalidad rodean todo el derecho y se insertan en cada una de sus partes. Allí donde no ingresan, algo queda sin fundamento y pierde su carácter jurídico más importante.” (2011, p. 164).

En la aplicación del Test de proporcionalidad que hemos realizado, hemos podido determinar que existen alternativas mejores que no vulneran con tanta intensidad el principio de equidad en su dimensión del deber de contribuir. El TC ha podido incluir en su decisión en el extremo de la prescripción del caso Industrial Paramonga, los criterios para determinar si la demora en resolver más allá del plazo legal implica la vulneración del derecho al plazo razonable, a fin de que se determine si corresponde o no reanudar el computo del plazo de prescripción.

Asimismo, en aplicación del principio de razonabilidad y proporcionalidad más allá de la aplicación del Test de proporcionalidad, si la apelación en el procedimiento contencioso tributario es resuelta por el Tribunal Fiscal, la SUNAT se encuentra imposibilitada de ejercer su acción de cobro, de modo que no existe abandono en el ejercicio de un derecho y, por tanto, no debe aplicar la prescripción.

Por ello, no es razonable aplicar la prescripción de la deuda tributaria cuando el Tribunal Fiscal se ha excedido del plazo legal para resolver el recurso de apelación, pues no se han cumplido los presupuestos para la aplicación de la prescripción al no existir el abandono del ejercicio de la acción de cobro por parte de la SUNAT.

Habiendo determinado que el pronunciamiento del TC en la Sentencia recaída en el Expediente N° 02051-2016-PA/TC, en el extremo vinculado a la prescripción, así como el penúltimo párrafo del artículo 46° del Código Tributario no cumplen con el principio de razonabilidad, es importante determinar la cuestión sobre si se aplica a la prescripción los fundamentos emitidos por el TC para no computar intereses moratorios durante el tiempo que se excede el plazo legal establecido para resolver impugnaciones que recoge el precedente vinculante del Expediente 03525-2021-AA.

## **6.5. La demora en resolver impugnaciones administrativas y judiciales en el precedente vinculante del expediente N° 03525-2021-AA**

Con fecha 7 de febrero de 2023, el TC publicó el Precedente Vinculante recaído en el Expediente 03525-2021-PA/TC, estableciendo como precedente constitucional vinculante la prohibición de aplicar intereses moratorios después del vencimiento del plazo legal establecido para resolver recursos impugnatorios, tanto a nivel de la Administración Tributaria como del Poder Judicial.

El TC fundamenta su fallo en el derecho fundamental de petición, en virtud del cual el contribuyente debe recibir una respuesta dentro del plazo legal establecido, de modo que, si se excede dicho plazo, no es válido afectar sus derechos con la imposición de intereses moratorios. Asimismo, que se resuelva las impugnaciones fuera del plazo legal no implica la vulneración al derecho al plazo razonable, debiendo analizarse los criterios desarrollados por el Tribunal en su doctrina jurisprudencial, pero ello no significa que, habiéndose excedido el plazo legal sin vulnerar el derecho al plazo razonable, la SUNAT pueda continuar afectando el patrimonio del administrado con el computo de intereses moratorios.

Este precedente vinculante ha generado espacios de debate y posiciones encontradas con relación a la legalidad de su emisión y las consecuencias que traería consigo en la recaudación al no computarse los intereses moratorios.

Considerando que el fallo, por parte del Tribunal Constitucional, tiene la calidad de precedente vinculante, este será de obligatorio cumplimiento para todas las autoridades administrativas y judiciales, en este apartado determinaremos si se aplica a la prescripción los fundamentos emitidos por el TC para no computar intereses moratorios durante el tiempo que se excede el plazo legal establecido para resolver impugnaciones que recoge el precedente vinculante del Expediente 03525-2021-AA.

Para ello, revisaremos la naturaleza jurídica de los intereses moratorios, a fin de determinar si los fundamentos esgrimidos por el TC en el precedente vinculante son extrapolables a la prescripción, así como si la emisión del precedente vinculante ha sido conforme a ley.

### **6.5.1. La naturaleza de los intereses moratorios y su relación con la demora en resolver impugnaciones.**

En nuestro ordenamiento jurídico tributario, el artículo 28° del Código Tributario establece que la deuda tributaria está compuesta por el tributo, las multas y los intereses.

Con relación a los intereses, el primer párrafo del artículo 33° del Código Tributario precisa que el monto del tributo no pagado dentro de los plazos indicados en el Artículo 29 **devengará un interés equivalente a la Tasa de Interés Moratorio (TIM)**. (Subrayado y resaltado son nuestros).

Con la regulación de los intereses moratorios en el Código Tributario, “[...] el legislador busca que el acreedor tributario no se perjudique, cuando no le abonan el monto de la deuda a tiempo, por lo que exige el pago de intereses moratorios por cada día de retraso, para desincentivar financieramente al deudor y cumpla oportunamente con el pago de la obligación.” (Viacava, 2021, p. 30). En ese sentido, los intereses moratorios tienen una verdadera finalidad sancionatoria.

Asimismo, en la línea de lo señalado por la profesora Gloria Viacava, el TC ha justificado la finalidad del cobro de los intereses moratorios en la Sentencia recaída en el Expediente N° 1339-2019-PA-TC, precisando que el cobro de intereses moratorios asociados a las deudas tributarias tiene como propósito incentivar a los contribuyentes a pagar de manera oportuna sus obligaciones tributarias e indemnizar a la entidad recaudadora por el no cobro oportuno de esas deudas en tanto la demora en el pago sea imputable al deudor tributario. En este caso, el Tribunal Constitucional resuelve un proceso de amparo relativo a la capitalización de intereses moratorios y a la inaplicación de estos intereses fuera del plazo legal para resolver en materia tributaria.

De este modo, podemos afirmar que el objetivo de los intereses moratorios consiste en incentivar el pago oportuno de las deudas tributarias, de modo que se compensa al acreedor por la demora en el pago de la deuda.

Ahora bien, la configuración y finalidad de los intereses moratorios nos llevan a concebir la naturaleza de los mismos como una sanción al contribuyente por el no pago oportuno de la deuda tributaria. Así lo ha establecido la Sentencia del TC recaída en el Expediente N° 04082-2012-PA/TC, precisando que “[...] los intereses moratorios no tendrían,

claramente, naturaleza de tributos, sino que podría corresponder, más bien, al de sanciones impuestas por el no cumplimiento oportuno de una obligación tributaria.”

Sobre las sanciones administrativas, entendidas como castigos impuestos por la administración a los administrados, García de Enterría y Fernández han señalado que las mismas constituyen “[...] una mal infringido por la Administración a un administrado como consecuencia de una conducta ilegal. Este mal (fin aflictivo de la sanción) consistirá siempre en la privación de un bien o de un derecho, imposición de una obligación de pago de una multa [...]” (2011, p.1064). Por ello, el incumplimiento de pago de la deuda tributaria trae consigo la imposición de sanciones, como una multa en los términos del Código Tributario o la imposición de los intereses moratorios por dicho incumplimiento.

Como podemos deducir de los autores y criterios citados, los intereses moratorios tienen naturaleza sancionatoria, de modo que se sanciona la demora en el pago de la deuda tributaria por el contribuyente, lo cual no ocurre en la prescripción, pues esta última no tiene naturaleza sancionatoria.

Si bien hemos señalado que la prescripción opera ante la inactividad del ejercicio de la acción para satisfacer un derecho de crédito, de modo que se sanciona dicha inactividad, hemos dejado establecido que el concepto de sanción utilizado por César García Novoa sobre la prescripción debe entenderse en el sentido de una consecuencia que deriva de un comportamiento u omisión por parte del acreedor, extinguiendo la acción y no como un concepto sancionatorio.

Estando a lo señalado, la diferente naturaleza de los intereses moratorios y la prescripción en el ámbito tributario determinan que se apliquen de modo distinto en cada etapa de impugnación administrativa y judicial. Por ejemplo, en el caso del recurso de apelación ante el Tribunal Fiscal, resulta adecuado que se suspenda el computo de intereses moratorios cuando dicha entidad se ha excedido del plazo legal para resolver dicho recurso, pues la naturaleza de los intereses moratorios implica una sanción al contribuyente por el no pago oportuno de la deuda tributaria, cuando ello sea imputable al contribuyente.

Sin embargo, en el caso de la prescripción, cuando el Tribunal Fiscal se ha excedido del plazo legal para resolver el recurso de apelación, la lógica es distinta pues la suspensión del plazo de prescripción supone la imposibilidad de la SUNAT en ejercer su acción de

cobro de la deuda tributaria, pues la prescripción opera a favor del contribuyente sin ser una sanción a la propia administración tributaria.

Por ello, la demora en resolver impugnaciones, en todos los supuestos, implica que el contribuyente no deba pagar intereses moratorios, mientras que no ocurre lo mismo en el caso de la prescripción, pues como hemos precisado hay supuestos en los cuales la SUNAT no es imputable de la demora en resolver, encontrándose imposibilitada de ejercer sus acciones de cobro.

#### **6.5.2. Análisis de la posibilidad de aplicar los fundamentos del precedente vinculante a la prescripción.**

Conforme hemos precisado, el Tribunal Constitucional fundamenta su fallo en el derecho fundamental de petición, en virtud del cual el contribuyente debe recibir una respuesta dentro del plazo legal legalmente establecido, de modo que, si se excede dicho plazo, no es válido afectar sus derechos con la imposición de intereses moratorios.

En esta línea, el Tribunal Constitucional no considera válido que, por el ejercicio regular de un derecho, específicamente, el derecho de petición, se impongan cargas a los contribuyentes, como lo son los intereses moratorios computados cuando la resolución de una impugnación se ha resuelto transcurrido el plazo legal, lo cual es contrario al principio de razonabilidad.

En el caso de la prescripción, si bien se puede sustentar que se impone una carga al contribuyente por ejercer su derecho de petición, es discutible considerar como tal a la prescripción, pues a diferencia de los intereses moratorios, no tienen naturaleza sancionadora.

En efecto, en el caso del derecho de petición, la administración no puede imponer una carga por el ejercicio del derecho, por lo que, en la reclamación y apelación, vencido el plazo, no se debe computar intereses moratorios.

En la prescripción, si bien es discutible señalar que la suspensión del cómputo de prescripción es una carga para el contribuyente, una vez vencido el plazo legal para resolver el recurso de apelación, no se está afectando la seguridad jurídica del contribuyente, protegida por la prescripción, pues en efecto, la SUNAT, quien tiene la acción de cobro, no se encuentra en un periodo de inactividad.

En el caso de la reclamación, durante su trámite, se suspende el cómputo de prescripción y se computa intereses moratorios. Vencido el plazo legal de resolución de la reclamación, se reanuda el cómputo de prescripción, pues se considera como un periodo de inactividad de SUNAT en el ejercicio de su acción de cobro y se suspende el cómputo de intereses moratorios, pues el contribuyente puede prever su pago solo durante el plazo legal, lo cual consideramos es razonable.

En el caso de la apelación, dentro del plazo legal, ocurre lo mismo que en el caso de la reclamación, es decir, se suspende el cómputo de prescripción y se computa intereses moratorios. Vencido dicho plazo, la norma prevé la reanudación del cómputo del plazo de prescripción y la suspensión de cómputo de intereses moratorios. Ello no es correcto, pues en este caso no se puede señalar que hay inactividad de SUNAT en el ejercicio de la acción de cobro, siendo irrazonable que se compute el plazo de prescripción sin que SUNAT pueda ejercer sus acciones de cobro mientras se encuentra en trámite la apelación ante el Tribunal Fiscal.

Ello no ocurre del mismo modo en los intereses moratorios, pues el no pago de la deuda no es imputable ni a la SUNAT ni al contribuyente, de modo que no es razonable aplicar intereses moratorios.

Es importante resaltar que, si bien la norma establece un plazo de prescripción de la acción de cobro de las deudas tributarias, así como un plazo legal para resolver recursos impugnatorios, también es cierto que la demora fuera del plazo legal, sobre todo en el Tribunal Fiscal, es un hecho ampliamente conocido, tanto por los operadores jurídicos como por la ciudadanía en general. Tomando en cuenta ello, no es posible sustentar una afectación a la seguridad jurídica cuando el propio contribuyente conoce de los tiempos aproximados reales que demora la resolución de impugnaciones administrativas y judiciales.

Adicionalmente, es cuestionable que el transcurso del tiempo incida de manera relevante e intensa en la situación jurídica del demandante, pues si bien hay una afectación a la seguridad jurídica, esta no es comparable con la vulneración grave e irremediable el derecho de propiedad del contribuyente en el caso de los intereses moratorios.

En conclusión, al tener los intereses moratorios y la prescripción fundamentos distintos no se puede aplicar los mismos fundamentos del precedente vinculante del expediente N° 03525-2021-AA al caso de la prescripción en los supuestos que los órganos resolutores se excedan del plazo legal para resolver impugnaciones.

*Sobre la legalidad de la emisión del precedente vinculante*

Independientemente de lo anterior, una de las críticas al precedente vinculante es que este ha sido emitido cuando el TC no se ha pronunciado sobre el fondo del asunto, de modo que se aparta de lo establecido en el Nuevo Código Procesal Constitucional, al establecerse un precedente vinculante sobre una sentencia que declara improcedente un proceso de amparo.

Sobre el particular, el artículo VI del Nuevo Código Procesal Constitucional, aprobado por la Ley N° 31307, precisa con relación al precedente vinculante lo siguiente:

*“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. Cuando el Tribunal Constitucional resuelva apartándose del precedente, debe expresar los fundamentos de hecho y de derecho que sustentan la sentencia y las razones por las cuales se aparta del precedente.”* (Subrayado y resaltado son nuestros).

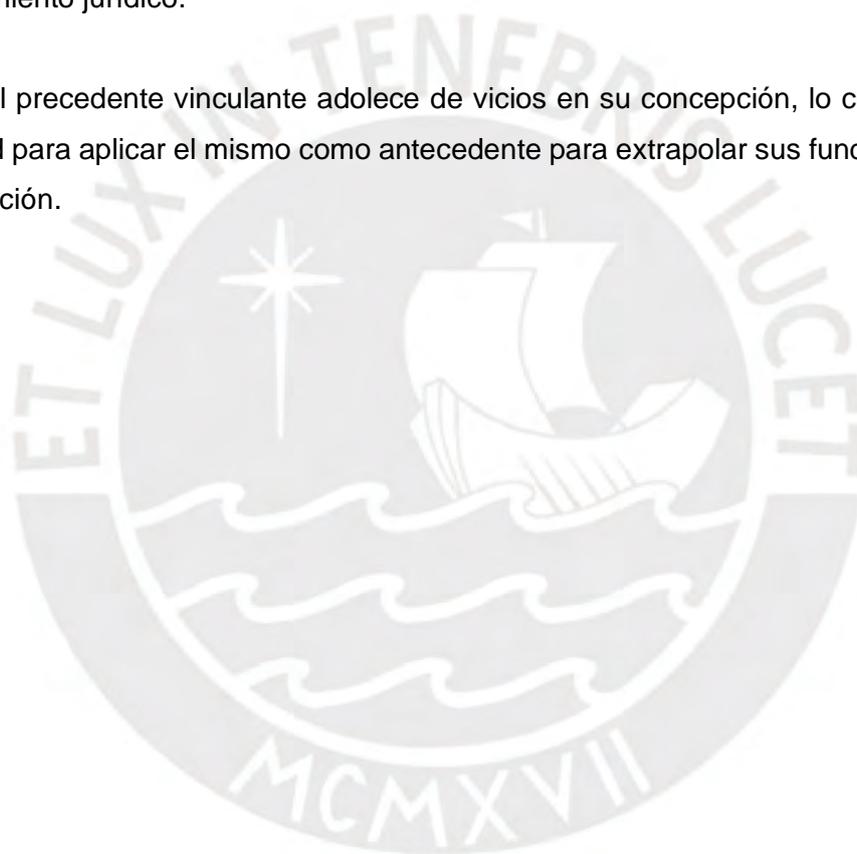
Como podemos observar para que se establezca un precedente vinculante, se establece expresamente que la sentencia de nuestro máximo intérprete de la Constitución adquiera la autoridad de cosa juzgada. Si la sentencia no adquiere dicha condición y se constituye un precedente vinculante sobre la misma, se está contrariando frontalmente lo establecido en el Título Preliminar de la norma en mención.

Ahora bien, sobre que debe entenderse por cosa juzgada, el artículo 15° del Nuevo Código Procesal Constitucional precisa que, en los procesos constitucionales solo adquiere la autoridad de cosa juzgada la decisión final que se pronuncie sobre el fondo, de modo que se excluye la posibilidad de tomar como tal una sentencia que no se pronuncia sobre el fondo, como las sentencias que declaran la inadmisibilidad o improcedencia de los procesos constitucionales.

Aterrizando lo establecido a nivel normativo en el caso del precedente vinculante del expediente N° 03525-2021-AA, se declaró la improcedencia de la demanda. Sin embargo, se procede con el análisis de los intereses moratorios y el cuestionamiento de la constitucionalidad de su cobro en el periodo que hayan vencido los plazos de las impugnaciones administrativas y judiciales.

En efecto, no existe pronunciamiento sobre el fondo del asunto planteado por Maxco S.A.C., la empresa demandante, de modo que se hace caso omiso a las normas que regulan la emisión de precedentes vinculantes, las cuales tienen su razón de ser en la importancia que revisten estos instrumentos jurídicos por los efectos que emanan a todo el ordenamiento jurídico.

Por ello, el precedente vinculante adolece de vicios en su concepción, lo cual le quita legitimidad para aplicar el mismo como antecedente para extrapolar sus fundamentos a la prescripción.



## VII. CONCLUSIONES

El desarrollo del presente Informe de relevancia jurídica sobre la Sentencia recaída en el expediente N° 2051-2016-PA/TC, el caso Industrial Paramonga, nos ha permitido determinar que no es razonable afectar la recaudación por aplicación de la prescripción durante el tiempo que se excede el plazo legal establecido para resolver el recurso de apelación ante el Tribunal Fiscal. Entre las conclusiones que nos permiten afirmar ello, debemos resaltar la siguientes:

- En el marco de la aplicación de la prescripción, los principios o valores constitucionales que se encuentran en tensión son la seguridad jurídica de los contribuyentes y el principio de equidad en su dimensión relativa al deber de contribuir, como fundamento de la recaudación.
- La prescripción es una institución de la teoría general del derecho aplicable al ámbito tributario, la cual cuenta con tres presupuestos en su naturaleza jurídica que, al cumplirse, justifican la aplicación de la acción liberatoria del tiempo: la existencia de una obligación tributaria, la determinación normativa de un periodo de tiempo y el transcurso de dicho periodo sin que se presenten acciones dirigidas a realizar dicho crédito o situación jurídica de ventaja, es decir, el cobro de la obligación tributaria.
- En cuanto al objeto sobre el que opera la prescripción, tomando en cuenta que se prescribe la acción y no el derecho de crédito, podemos afirmar que se sanciona la inactividad de quien tiene la acción para sancionar, determinar y exigir la deuda tributaria. Tomando en cuenta la protección de la seguridad jurídica y la naturaleza de la prescripción, se busca sancionar la inactividad del acreedor, sancionando la acción de cobro, mas no el derecho.
- En el Perú, el ejercicio de la acción de cobro de las deudas tributarias se encuentra en las administraciones tributarias. En el caso específico de la SUNAT, de acuerdo a su ley general, es la entidad encargada de administrar y recaudar los tributos correspondientes al gobierno central, siendo la única entidad que tiene la acción de cobro de las deudas tributarias del gobierno central.

- La SUNAT – así como los Gobiernos Locales y Regionales – tiene un interés recaudatorio propio. En el caso de la SUNAT, el interés recaudatorio propio puede evidenciarse en el régimen económico de esta entidad, pues un porcentaje de lo recaudado constituye recursos propios de la SUNAT.
- La SUNAT y las demás administraciones tributarias son independientes y autónomas del Tribunal Fiscal. En esta línea, la SUNAT tiene la posibilidad de impugnar las decisiones del Tribunal Fiscal ante el Poder Judicial mediante la interposición de una demanda contencioso administrativa.
- Habiendo señalado que la prescripción sanciona la inactividad en la acción de cobro, como facultad exclusiva de la SUNAT atribuida a esta entidad por ley, y tomando en cuenta que la participación de la SUNAT no es la misma en la reclamación, en la apelación y en la DCA, podemos concluir que es imputable a la SUNAT la demora en resolver, únicamente en el recurso de reclamación.
- No debe aplicarse la prescripción del mismo modo en el recurso de reclamación y el recurso de apelación, pues se trata de recursos impugnatorios con un diseño y características distintas, pues la reclamación es resuelta por la propia SUNAT, mientras que la apelación es resuelta por el Tribunal Fiscal.
- En tanto la apelación es resuelta por el Tribunal Fiscal, la demora en resolver dicho recurso no puede ser imputable a la SUNAT, pues esta entidad no puede incidir en la celeridad con la que el Tribunal Fiscal resuelve la apelación. Por ello, no puede atribuirse un periodo de inactividad en el ejercicio de la acción de cobro cuando se excede del plazo legal para resolver la apelación, pues la SUNAT no resuelve el recurso de apelación.
- Ello cobra mayor notoriedad si se aplica este criterio a las acciones de cobro que realizan las Municipalidades sobre los impuestos a su cargo, como el Impuesto Predial, siendo perfectamente posible que se determine la obligación tributaria y se resuelva el recurso de reclamación conforme a ley y dentro de los plazos establecidos, pero que por la demora de una entidad totalmente ajena al Gobierno Local, se castigue la recaudación de esta administración tributaria y deje de percibir los recursos por motivos no imputables a la misma.
- En aplicación del Test de proporcionalidad, se ha determinado que se vulneran valores constitucionales de manera irrazonable al afectar la recaudación en

aplicación de la prescripción durante la demora más allá del plazo legal para resolver impugnaciones, pues si bien se persigue un fin constitucional legítimo, existen medidas alternativas mejores que tienen menor incidencia en el principio de equidad en su dimensión del deber de contribuir.

- Una medida alternativa menos lesiva al deber de contribuir es considerar la aplicación de los criterios que permiten determinar si se ha vulnerado la garantía del plazo razonable. Con ello se atenuaría el riesgo de restringir el cobro de las deudas tributarias por aplicación de la prescripción cuando se haya excedido del plazo legal para resolver por la conducta procedimental del contribuyente.
- Otra alternativa que permite conseguir la finalidad de garantizar la seguridad jurídica de los contribuyentes afectando con menor intensidad la recaudación y el deber de contribuir, sería la regulación de un plazo extraordinario de prescripción en los supuestos que el Tribunal Fiscal se exceda del plazo legal para resolver el recurso de apelación.
- Los fundamentos del precedente vinculante del expediente N° 03525-2021-AA, sobre la ilegalidad del cobro de intereses moratorios durante el tiempo que se excede el plazo legal establecido para resolver impugnaciones, no son extrapolables al caso de la prescripción, pues se trata de instituciones con fundamentos distintos en su concepción. Asimismo, el precedente vinculante del expediente N° 03525-2021-AA adolece de vicios en su concepción, lo cual le quita legitimidad para aplicar el mismo como antecedente para extrapolar sus fundamentos a la prescripción. En conclusión, al tener fundamentos distintos no se puede aplicar los mismos fundamentos del precedente vinculante en el caso de la prescripción.

Con el presente trabajo hemos determinado que si bien es razonable reanudar el computo del plazo de prescripción al cumplirse el plazo legal para resolver el recurso de reclamación, no ocurre lo mismo en el caso del recurso de apelación ante el Tribunal Fiscal.

En tanto soy consciente de las garantías y derechos de los contribuyentes, entendemos que la regulación de la prescripción en el ámbito tributario busca cumplir con el respeto de los derechos fundamentales de los contribuyentes como limite a la potestad tributaria del Estado Peruano.

Sin embargo, no debemos olvidar que dicha potestad tributaria encuentra su justificación en la realización de servicios públicos de calidad por parte del Estado para toda la población, de modo que la afectación desproporcional al deber de contribuir no tiene incidencia solo en el Estado Peruano, sino en el común de los peruanos que venimos exigiendo la realización de servicios públicos de calidad y el cumplimiento del pacto social en que se fundamenta nuestro Estado Social democrático de derecho y los valores de nuestra Constitución Política.

Por ello, es importante tomar en cuenta que el tratamiento actual de la prescripción en el ámbito tributario deja espacio para que se presenten acciones orientadas a buscar la prescripción de deudas tributarias ya determinadas. Estando a lo señalado, es necesario considerar un tratamiento normativo distinto que cubra estas hendiduras, del mismo modo que resulta necesario que el TC, como máximo intérprete de la Constitución, – en pro de brindar seguridad jurídica a los contribuyentes – se pronuncie sobre estos aspectos que siguen siendo temas de profunda discusión, como se evidencia del reciente precedente de observancia obligatoria de la RTF N° 00549-Q-2024, en la cual el Tribunal Fiscal, alejándose de lo resuelto en el caso Industrial Paramonga, señala que 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.

## VIII. BIBLIOGRAFÍA

Calvo, R. (1999). Curso de derecho financiero. Pamplona: Editorial Civitas.

Casas, J. (2003). Principios jurídicos de la tributación. En H. A. García (Ed.), *Tratado de tributación - Tomo 1* (pp. 219-254). Buenos aires: Astrea.

Domínguez, R. (2004). La Prescripción Extintiva, doctrina y jurisprudencia. Santiago: Editorial Jurídica de Chile.

Duran, L. (2004). La noción del deber constitucional de contribuir. *Enfoque Constitucional* (1). Pp. 1-18.

Duran, L. & M. Arbieto (2019). La prescripción de la acción de la administración tributaria para exigir el cobro de la deuda tributaria: ¿Es constitucional el Decreto legislativo 1421? *Themis* 76. Pp. 129-144.

Fernández, J. (2012). Tratamiento de la prescripción en el Código Tributario peruano. En Reflexiones sobre los procedimientos tributarios y aduaneros desde la perspectiva de los derechos de los administrados. Palestra Editores.

García, C. (2000). El principio de seguridad jurídica en materia tributaria. Madrid: Editorial Marcial Pons.

García, C. (2011). Iniciación, interrupción y cómputo del plazo de prescripción de los tributos. Madrid: Editorial Marcial Pons.

García de Enterría, E.& T. Fernández (2011). Curso de Derecho Administrativo. Tomo I. Bogotá: Palestra.

Gómez Lara, C. (2000). Teoría General del Proceso (Novena edición). México: Oxford.

Landa, C. (2006). Los principios tributarios en la Constitución de 1993. Una perspectiva constitucional. En Temas de derecho tributario y derecho público (pp. 37-50). Lima: Palestra.

Pantaleón, F. (1995). Prescripción. En *Enciclopedia jurídica básica* (3, pp. 5008-5013). Madrid: Civitas.

Robles, C. del P. (2018). La Sunat y los procedimientos administrativos tributarios. Fondo Editorial PUCP.

Rubio, M. (1997). Prescripción y caducidad. La extinción de acciones y derechos en el Código Civil. Lima: Fondo Editorial PUCP.

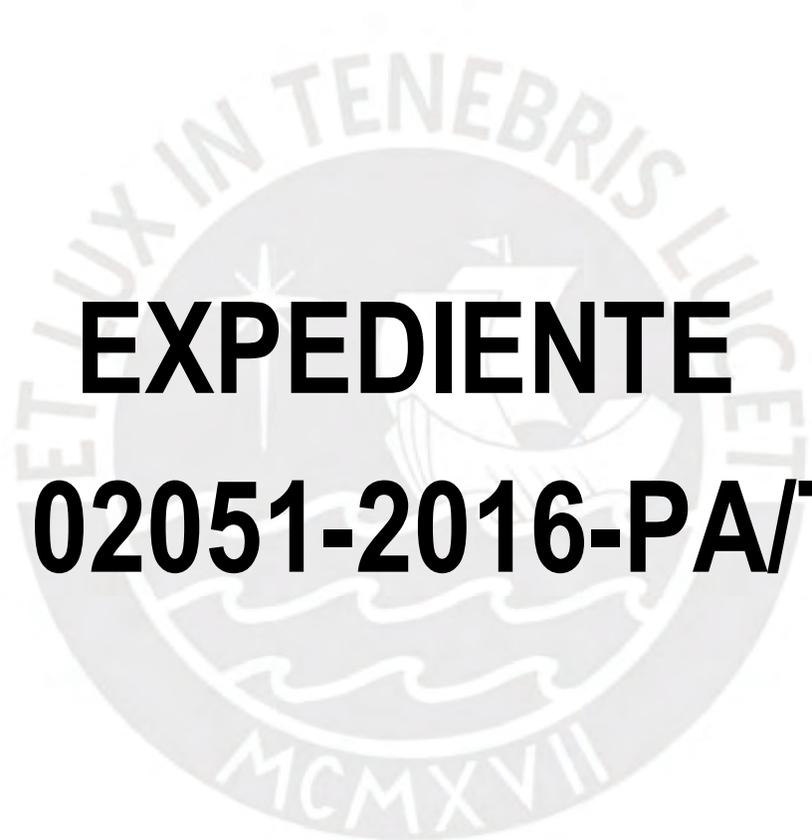
Rubio, M. (2011). El test de la proporcionalidad en la jurisprudencia del Tribunal Constitucional. Fondo Editorial de la Pontificia universidad Católica del Perú.

Sevillano, S. (2014). Lecciones de derecho tributario: principios generales y código tributario. Lima: Fondo Editorial PUCP.

Telerman, G. (2003). Principios y garantías constitucionales. En Horacio García Belsunce (Ed.), *Tratado de tributación - Tomo 1* (pp. 75-118). Buenos aires: Astrea.

Tirado, R. (2010). Los Recursos Administrativos y el Control Difuso en la Administración Pública, *Revista de Derecho Administrativo* 9. Pp. 215-231.

Viacava Paredes, G. M. (2021). La inconstitucionalidad del cobro de intereses moratorios y la vulneración del principio constitucional de motivación. *Gaceta Constitucional & Procesal Constitucional*.



**EXPEDIENTE**  
**N° 02051-2016-PA/TC**

# **DEMANDA DE AMPARO ANTE EL PODER JUDICIAL**



1° JUZGADO CIVIL - Sede Central de Barranca

EXPEDIENTE : 01708-2013-0-1301-JR-CI-01

MATERIA : AMPARO

ESPECIALISTA : MAYO CARBAJAL, MIQUEAS PABLO

DEMANDADO : MINISTERIO DE ECONOMIA Y FINANZAS ,

: SUNAT ,

DEMANDANTE : INDUSTRIAL PARAMONGA SAC ,

### **Resolución Nro.01**

Barranca, 20 de diciembre

Del año dos mil trece,

**DADO CUENTA**, a la presente demanda **AUTOS Y VISTOS** y atendiendo.

**Primero:** Para una calificación positiva de la presente demanda importa por parte del juzgador verificar si a ella concurren cuando menos los requisitos señalados en el Artículo 42° del Código Procesal Constitucional y los señalados en los art, 130° 424 y 425 del código procesal civil de aplicación supletoria al presente proes y no estar inmersa en las causales de improcedencia prevista en el artículo 05 del mismo cuerpo normativo.

**Segundo:** De la revisión liminar de la demanda, se aprecia que el apoderado de la demandante no ha presentado su copia de DNI adjuntado únicamente copia del DNI del letrado que autoriza la demandanda, por tanto no cumple con lo previsto en el art. 425 del Código Procesal Civil de aplicación supletoria al presente proceso.

**Tercero:** El demandante señala que la demanda va dirigida contra la SUNAT y el MINISTERIO DE ECONOMÍA Y FINANZAS, ambas entidades estatales y conforme el mismo recurrente señala, se debe de poner en conocimiento a sus respectivos procuradores para que asuman la defensa respectiva, pero a la vez se tiene que poner en conocimiento de la demanda a las respectivas entidades, por tanto, el recurrente deberá de señalar los domicilios reales de dichas instituciones, así como adjuntar 3 juegos de demandas y anexos, toda vez que, con la demanda solo ha presentado un juego adicional, incumpliendo lo previsto en el art, 133° del Código Procesal Civil.

**Cuarto:** Por otro lado, se advierte que el recurrente no ha señalado de manera precisa su domicilio procesal presumiendo que se pretende que se le notifique en el domicilio real de la demandan esto es en Av. Ferrocarril N° 212 Paramonga, dirección fuera del radio urbano del distrito de Barranca, por tanto el recurrente deberá de señalar un domicilio procesal dentro del radio urbano del distrito de Barranca.

**Quinto:** En consecuencia se advierte que la presente demanda se encuentra afectada por las causales de inadmisibilidad previstas en los incisos 1 y 2 del art. 426 del código procesal civil de aplicación supletoria al presente proceso.

Por tales considerandos se resuelve declarar inadmisibile la presente demanda presentada por **INDUSTRIAL PARAMONGA SAC** representada por su apoderado **ERASMO JESUS ROLANDO WONG LU VEGA**, por tanto se concede al recurrente un plazo de 3 días para que cumpla con subsanar las omisiones advertidas en la presente resolución bajo apercibimiento de rechazar la presente demanda y ordenar su archivo definitivo, debiendo además señalar su domicilio procesal conforme lo señalado en el cuarto considerando bajo apercibimiento de imponérsele una multa ascendente a 1.5 URP en caso de incumplimiento. *Notifíquese.*



## 1° JUZGADO CIVIL - Sede Central de Barranca

**EXPEDIENTE** : 01708-2013-0-1301-JR-CI-01  
**MATERIA** : AMPARO  
**ESPECIALISTA** : MAYO CARBAJAL, MIQUEAS PABLO  
**DEMANDADO** : MINISTERIO DE ECONOMIA Y FINANZAS  
: SUNAT  
**DEMANDANTE** : INDUSTRIAL PARAMONGA S.A.C.

### **Resolución Nro. 02**

Barranca, diecisiete de febrero

Del dos mil catorce.-

Dado cuenta; al escrito de subsanación signado con el N°1807-2013 que antecede; al principal y otrosí: Téngase presente al momento de la calificación de la demanda.- **AUTOS Y VISTOS**; y atendiendo, al principal y primer otrosí:

**PRIMERO**: Que, toda persona tiene derecho a la tutela jurisdiccional efectiva para el ejercicio o defensa de sus derechos o intereses, por lo que procede recurrir al Órgano Jurisdiccional a fin de solucionar un conflicto de intereses, conforme lo prevé el artículo I del Título Preliminar del Código Procesal Civil, de aplicación supletoria al caso de autos.

**SEGUNDO**: Que, son fines esenciales de los procesos constitucionales garantizar la primacía de la Constitución y la vigencia efectiva de los derechos constitucionales, conforme lo establece el artículo II del Título Preliminar de la Ley N° 28237 - Código Procesal Constitucional.

**TERCERO**: Que, de la calificación liminar de la demanda se advierte que ésta contiene los datos y anexos señalados en el artículo 42° del pre citado Código; asimismo, se observa que no se encuentra incurso dentro de las causales de improcedencia a que se refiere el artículo 5° de la Ley; concurriendo los presupuestos procesales y los requisitos para un pronunciamiento de fondo o condiciones de la acción.

**CUARTO**: Que, el presente Proceso de Amparo se encuentra enmarcado dentro de lo previsto en el numeral 2. del artículo 200° de la Constitución Política del Estado y en el artículo 37° de nuestro Código Procesal Constitucional.

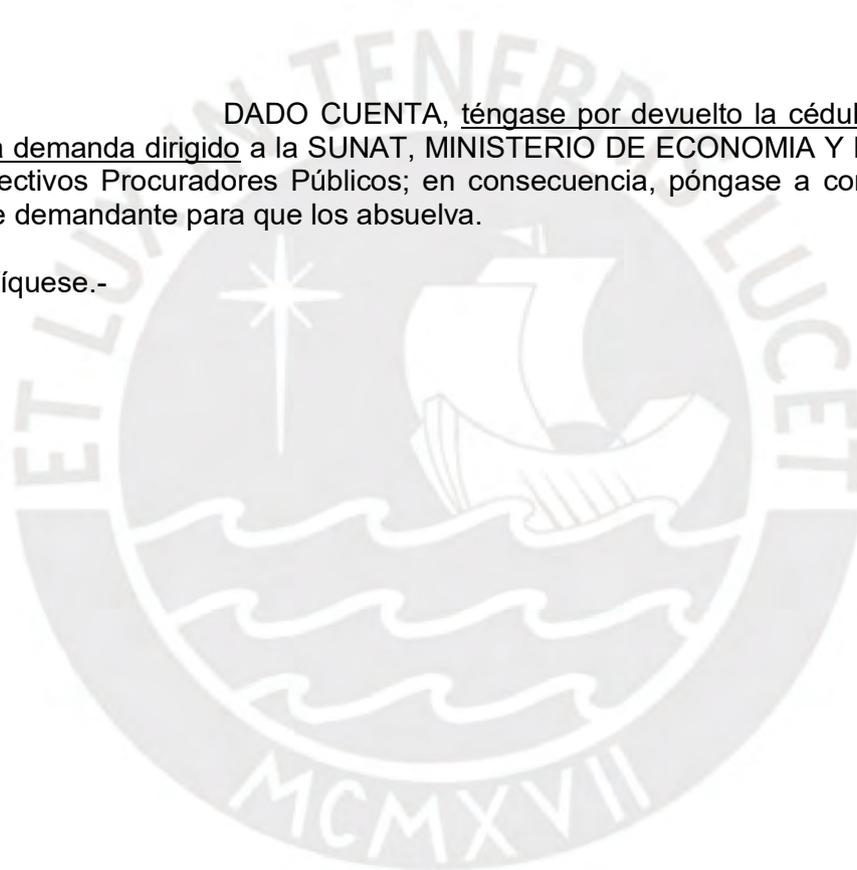
Por tales consideraciones y, conforme a la naturaleza de la pretensión demandada, se resuelve: **ADMITIR** a trámite la demanda instaurada por don **INDUSTRIAL PARAMONGA S.A.** representada por su apoderado **Erasmó Jesús Rolando Wong Lu Vega** contra la **SUPERINTENDENCIA NACIONAL DE ADMINISTRACION TRIBUTARIA (SUNAT)** y el **MINISTERIO DE ECONOMIA Y FINANZAS** sobre **PROCESO DE AMPARO**, con los fundamentos que se exponen, teniendo por ofrecidos los medios probatorios que señala y agregando a los autos los anexos que se adjuntan; confíerese traslado a los **PROCURADORES PÚBLICOS DE LA SUPERINTENDENCIA NACIONAL DE ADMINISTRACION TRIBUTARIA – SUNAT Y DEL MINISTERIO DE ECONOMIA Y FINANZAS**, para que procedan contestar la demanda dentro del plazo de **CINCO DIAS** de notificada; al segundo otrosí: Otórguese las facultades generales de representación contenidas en el artículo 74° del Código Procesal Civil, de aplicación supletoria a favor del abogado que autoriza el escrito de demanda. al tercer otrosí: A lo solicitado, téngae presente en su oportunidad; al cuarto otrosí: Téngase prsenete.- Interviniendo el secretario que da cuenta por vacaciones del titular.- Notifíquese.-

1° JUZGADO CIVIL - Sede Central de Barranca  
EXPEDIENTE: 01708-2013-0-1301-JR-CI-01  
MATERIA : AMPARO  
JUEZ : VIDAL TORRES, ABELARDO  
ESPECIALISTA : MAYO CARBAJAL, MIQUEAS PABLO  
DEMANDADO : MINISTERIO DE ECONOMIA Y FINANZAS ,  
SUNAT ,  
DEMANDANTE : INDUSTRIAL PARAMONGA SAC ,

Resolución Nro.03  
Barranca, veintitrés de junio  
Del dos mil catorce.

DADO CUENTA, téngase por devuelto la cédula de notificación de la demanda dirigido a la SUNAT, MINISTERIO DE ECONOMIA Y FINANZAS y sus respectivos Procuradores Públicos; en consecuencia, póngase a conocimiento de la parte demandante para que los absuelva.

Notifíquese.-



1° JUZGADO CIVIL - Sede Central de Barranca  
EXPEDIENTE: 01708-2013-0-1301-JR-CI-01  
MATERIA : AMPARO  
JUEZ : VIDAL TORRES, ABELARDO  
ESPECIALISTA : MAYO CARBAJAL, MIQUEAS PABLO  
DEMANDADO : MINISTERIO DE ECONOMIA Y FINANZAS ,  
SUNAT ,  
DEMANDANTE : INDUSTRIAL PARAMONGA SAC ,

Resolución Nro.04  
Barranca, uno de agosto  
Del dos mil catorce.

DADO CUENTA, al escrito de **fecha 16.07.14**, al principal y otrosí: téngase por absuelto el traslado de la devolución de cédulas de notificación de la parte demandante; en consecuencia, conforme a lo solicitado por dicha parte, **SOBRECARTESE la demanda, anexos, el escrito de fecha 16.07.14 con sus recaudos a la Procuraduría Pública de la SUNAT** en Jr. Antonio Miro Quesada N° 212-Lima.

En cuanto, a la SUNAT sírvase la parte demandante precisar el domicilio, toda vez que al ser un proceso constitucional tiene q notificarse a la entidad administrativa conforme lo señala el artículo 07 del Código Procesal Constitucional.

Asimismo, SOBRECARTESE la demanda al MINISTERIO DE ECONOMIA Y FINANZAS y al Procurador Público de dicho Sector con las copias que adjunta la parte demandante.

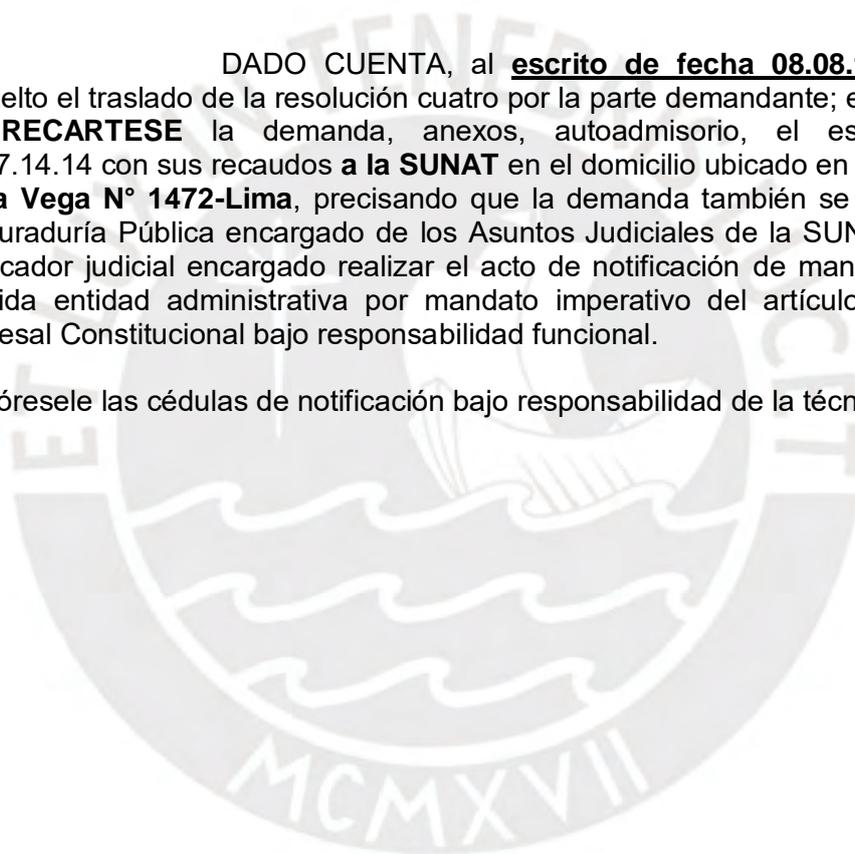
Notifíquese.-

1° JUZGADO CIVIL - Sede Central de Barranca  
EXPEDIENTE: 01708-2013-0-1301-JR-CI-01  
MATERIA : AMPARO  
JUEZ : VIDAL TORRES, ABELARDO  
ESPECIALISTA : MAYO CARBAJAL, MIQUEAS PABLO  
DEMANDADO : MINISTERIO DE ECONOMIA Y FINANZAS ,  
SUNAT ,  
DEMANDANTE : INDUSTRIAL PARAMONGA SAC ,

Resolución Nro.05  
Barranca, veintinueve de agosto  
Del dos mil catorce.

DADO CUENTA, al **escrito de fecha 08.08.14**: téngase por absuelto el traslado de la resolución cuatro por la parte demandante; en consecuencia, **SOBRECARTESE** la demanda, anexos, autoadmisorio, el escrito de fecha 16.07.14.14 con sus recaudos **a la SUNAT** en el domicilio ubicado en **la Av. Garcilazo de la Vega N° 1472-Lima**, precisando que la demanda también se ha remitido a la Procuraduría Pública encargado de los Asuntos Judiciales de la SUNAT, debiendo el notificador judicial encargado realizar el acto de notificación de manera directa en la referida entidad administrativa por mandato imperativo del artículo 07 del Código Procesal Constitucional bajo responsabilidad funcional.

Elabóresele las cédulas de notificación bajo responsabilidad de la técnica judicial.



1° JUZGADO CIVIL - Sede Central de Barranca  
 EXPEDIENTE : 01708-2013-0-1301-JR-CI-01  
 MATERIA : AMPARO  
 JUEZ : TELLO DAVILA, MARIA  
 ESPECIALISTA : NIVIN CABELLO RICHARD OMAR  
 DEMANDADO : MINISTERIO DE ECONOMIA Y FINANZAS,  
 SUNAT,  
 DEMANDANTE : INDUSTRIAL PARAMONGA SAC,

### **Resolución Nro.06**

Barranca, diecisiete de noviembre  
 Del año dos mil catorce.

Dado cuenta al ingreso N° 11311-2014 y N°11341-2014, **AUTOS VISTOS** y atendiendo:

**Primero.-** La demandada SUNAT ha contestado la demanda dentro del plazo establecido por ley, por lo que corresponde verificar si la misma cumple con los requisitos de forma y fondo para su admisión.

**Segundo.-** De la revisión del escrito de contestación se advierten las siguientes omisiones: a) El procurador Publico ha señalado domicilio procesal fuera del radio urbano de esta sede Judicial, contraviniendo lo previsto en la Resolución Administrativa N°147-2012-P-CSJHA/PJ; b) el escrito de contestación ha sido presentado impreso en doble cara lo que se contradice con lo previsto en el inc.3 del art. 130 del Código Procesal Civil.

**Tercero.-** No existiendo observación en cuanto la delegación de representación. Por tales considerandos se resuelve:

1. **TENER** por apersonado al proceso al Procurador Publico de la SUNAT y por delegadas las facultades de representación a los señores procuradores adjuntos señalados.
2. **Declarar INADMISIBLE** la contestación de la demanda y la formulación de excepciones formuladas concediéndole **el plazo de 02 días** para que cumpla con subsanan la omisión advertida bajo apercibimiento de rechazar la contestación y excepción formulada. Autorizándose por esta única vez la Notificación en el domicilio procesal señalado

Al ingreso N° 11681-2014 **AUTOS VISTOS** y atendiendo:

**Primero.-** La demandada Ministerio de Economía ha contestado la demanda por intermedio de su Procurador Publico dentro del plazo establecido por ley, por lo que corresponde verificar si la misma cumple con los requisitos de forma y fondo para su admisión.

**Segundo.-** De la revisión del escrito de contestación se advierten las siguientes omisiones: a) El procurador Publico ha señalado domicilio procesal fuera del radio urbano de esta sede Judicial, contraviniendo lo previsto en la Resolución Administrativa N°147-2012-P-CSJHA/PJ;

Por tales considerandos se resuelve:

1. **TENER** por apersonado al proceso al Procurador Publico del Ministerio de Economía y Finanzas y delegada la representación a los letrados señalados.
2. **Declarar INADMISIBLE** la contestación de la demanda y la formulación de excepciones formuladas concediéndole **el plazo de 02 días** para que cumpla con subsana la omisión advertida bajo apercibimiento de rechazar la contestación y excepción formulada. Autorizándose por esta única vez la Notificación en el domicilio procesal señalado.

*Asumiendo funciones la Magistrada Titular por disposición Superior.  
Interviniendo el Secretario Judicial que da cuenta por disposición Superior.  
Notifíquese, bajo responsabilidad del técnico judicial.*



1° JUZGADO CIVIL - Sede Central de Barranca  
 EXPEDIENTE : 01708-2013-0-1301-JR-CI-01  
 MATERIA : AMPARO  
 JUEZ : GRANADOS REYES, SEBASTIAN  
 ESPECIALISTA : NIVIN CABELLO RICHARD OMAR  
 DEMANDADO : MINISTERIO DE ECONOMIA Y FINANZAS ,  
 SUNAT ,  
 DEMANDANTE : INDUSTRIAL PARAMONGA SAC ,

### **Resolución Nro.7**

Barranca, nueve de febrero  
 Del año dos mil quince.

Dado cuenta al ingreso N°432-2015, por subsanado las omisiones advertidas y atendiendo a su escrito de contestación **AUTO VISTO** y atendiendo:

**Primero.-** Con la resolución N°06, se resolvió entre otros declarar inadmisibles la contestación y la presentación de excepciones formulada por la demanda **SUNAT**, **concediéndole el plazo de DOS** días para que cumpla con subsanar las omisiones advertidas. Habiéndose notificado según la recepción electrónica de la oficina de SUNAT con fecha 12/01/2015 por ende su escrito de subsanación ha sido presentado dentro del plazo concedido. Advirtiéndose que el Notificador **Luis Alfredo Torres Peña** ha cometido un error en la consignación de la fecha de notificación.

**Segundo.-** La Procuraduría de la **Superintendencia Nacional de Adunas y de Administración Tributaria-SUNAT** - contesta la demanda en representación de la parte demandada, dentro del plazo de ley; cumpliendo su escrito con los requisitos ya subsanados, contenido y anexos exigidos para la contestación de la demanda, previstos en los artículos 442° y 444° del Código Procesal Civil, de aplicación supletoria al presente caso, corresponde tener por contestada la demanda en los términos expuesto.

**Tercero:** Asimismo, deduce la excepción de falta de agotamiento de la Vía Administrativa, con los fundamentos que señala, correspondiendo correr traslado a la otra parte conforme lo establece el artículo 53° del Código Procesal Constitucional.

Por estas consideraciones, se dispone:

1. **TENER por contestada** la demanda **Procuradora Pública Superintendencia Nacional de Adunas y de Administración Tributaria-SUNAT** en representación de la parte demandada, con los fundamentos que expone, teniendo por ofrecidos los medios probatorios indicados y agregando a los autos los anexos que se adjuntan.
2. **TENER POR FORMULADA la excepción falta de agotamiento de la Vía Administrativa**, corriéndose traslado a la parte demandante a fin que la absuelva en el plazo de **DOS DIAS**.
3. **TENER por señalado su domicilio procesal en Urbanización Independencia Mz C lote 16 Distrito y Provincia de Barranca.**
4. **LLÁMESE SEVERAMENTE LA ATENCIÓN** al servidor judicial **Alfredo Torres Peña** por el error cometido en la consignación de fecha de notificación exhortándole a tener mayor cuidado en el cumplimiento de sus funciones.

5. **RECOMIENDESE** al responsable de la Central de Notificaciones de la Sede principal Manuel Cesar Mario Quiroz Jiménez a ejercer un mayor control y supervisión sobre su personal a cargo.

Al **ingreso N°472-2015**, por subsanado la omisión advertida en la resolución N°06 atendiendo a su escrito de contestación. **AUTO VISTO** y atendiendo.

**Primero.-** La Procuraduría del Ministerio de Economía contesta la demanda en representación de la parte demandada, dentro del plazo de ley; cumpliendo su escrito con los requisitos ya subsanados, contenido y anexos exigidos para la contestación de la demanda, previstos en los artículos 442° y 444° del Código Procesal Civil, de aplicación supletoria al presente caso, corresponde tener por contestada la demanda en los términos expuesto.

**Segundo:** Asimismo, deduce las excepciones de falta de agotamiento de la Vía previa y de incompetencia, con los fundamentos que señala, correspondiendo correr traslado a la otra parte conforme lo establece el artículo 53° del Código Procesal Constitucional.

Por estas consideraciones, se dispone:

1. **TENER por contestada** la demanda **Procuradora Pública Superintendencia Nacional de Adunas y de Administración Tributaria-SUNAT** en representación de la parte demandada, con los fundamentos que expone, teniendo por ofrecidos los medios probatorios indicados y agregando a los autos los anexos que se adjuntan.
2. **TENER POR FORMULADA las excepciones falta de agotamiento de la Vía previa y la de incompetencia**, corriéndose traslado a la parte demandante a fin que la absuelva en el plazo de **DOS DIAS**.
3. **TENER** por señalado su domicilio procesal en **Jr, Berenice Dávila (oeste)N°280 (antes 298) Urbanización Independencia Mz. C lote 16 Distrito y Provincia de Barranca. (oficina remota SUNAT Barranca)** *Avóquese al conocimiento del proceso el Magistrado que suscribe por vacaciones de la Titular. Notifíquese, bajo responsabilidad del técnico judicial.*

1° JUZGADO CIVIL - Sede Central de Barranca  
 EXPEDIENTE : 01708-2013-0-1301-JR-CI-01  
 MATERIA : AMPARO  
 JUEZ : TELLO DAVILA, MARIA  
 ESPECIALISTA : NIVIN CABELLO RICHARD OMAR  
 DEMANDADO : PROCURADOR PUBLICO DE LA SUNAT ,  
 PROCURADOR PUBLICO DEL MINISTERIO DE  
 ECONOMIA Y FINANZAS ,  
 DEMANDANTE : INDUSTRIAL PARAMONGA SAC ,

### RESOLUCIÓN N° 08

Barranca, diez de Marzo  
 del Dos Quince.-

**AUTOS Y VISTOS**, Dado cuenta con el escrito de absolución que antecede; y traídos para resolver la excepción de Falta de Agotamiento de la Vía Administrativa propuesta por la demandada Procuraduría Pública de la Superintendencia Nacional de Aduanas y Administración Tributaria – SUNAT; así como de la misma excepción planteada y además de la excepción de incompetencia formulados por la codemandada Ministerio de Economía y Finanzas; y **ATENDIENDO** que:

**1.** Que, la **Procuraduría Pública de la Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria - SUNAT** de fojas 649 a 651 del presente, propone la excepción de **Falta de Agotamiento de la Vía Administrativa**, sosteniendo que con fecha 29 de mayo de 2014, la demandante ha interpuesto recurso de apelación contra la resolución de Intendencia N° 17600140003440, y en fecha 19 de junio de 2014, la SUNAT eleva el recurso de apelación ante el Tribunal Fiscal, mediante Oficio N° 000216-2014-SUNAT/6E7120 del 13 de julio de 2014, la cual a la fecha no ha sido resuelto materia de pronunciamiento por parte del Tribunal Fiscal, por tanto, el demandante al interponer el recurso de apelación ante el Tribunal Fiscal, resulta claro que dicho pronunciamiento constituye la vía previa para el inicio del proceso de amparo; asimismo, la deuda tributaria está constituido no sólo por el tributo y la multa sino también por los intereses moratorios generados por el pago extemporáneo del tributo previstos en el artículo 33° del Código Tributario, así como el interés moratorio aplicable a las multas previsto en el artículo 181° del mismo código, y demás fundamentos jurídicos que afirma.

**2.** Que, por su parte el **Procurador a cargo de los asuntos judiciales del Ministerio de Economía y Finanzas** de fojas 682 a 686, formula la misma excepción de **Falta de Agotamiento de la Vía Administrativa** y propone además la **Excepción de Incompetencia**, sosteniendo las mismas alegaciones formulada por la SUNAT para la primera excepción, y con respecto a la excepción de incompetencia, pues ha solicitado se declare la inaplicación para el caso concreto del artículo 33°, que regula el interés moratorio de los tributos impagos y el artículo 46 del Código Tributario, la judicatura no es competente para conocer y resolver dicho petitorio en el proceso de amparo, sino de una acción de inconstitucionalidad, ya que lo que se pretende es una declaratoria de inconstitucionalidad in abstracto, sin que medie un acto concreto de afectación derivado de aplicación de tales normas, por todo ello piden que debe declararse fundada.

3. Que, corrido traslado de las excepciones propuestas, la demandante **EMPRESA INDUSTRIAL PARAMONGA S.A.C.** cumple con absolverlas con el escrito N° 1925-2015 de fecha 23 de febrero del 2015 que antecede, solicitando se declare infundada respecto de las **excepciones de Falta de Agotamiento de la Vía Previa** planteadas por el **MEF y por la SUNAT.**, en razón que el agotamiento de la vía previa no es exigible a u parte, pues existe la posibilidad real que la agresión se torne en irreparable, y porque no existe una vía equivalente a través de la cual pueda obtener la protección de sus derechos con la urgencia que se requiere, respaldándose en la fundamentación jurídica del artículo 46 del Código Procesal Constitucional, así como en la ejecutoria del Tribunal Constitucional en la STC N° 3778-2004-AA, fundamento 11.; y, que respecto a la **excepción de Incompetencia**, porque los demandados opinan que la judicatura estaría pronunciándose en forma abstracta y genérica sobre la inconstitucionalidad de los artículos 33 y 46 del Código Tributario, que debería – según sostienen los demandados- ser materia de una acción de inconstitucionalidad.; sin embargo, olvida el MEF que, conforme el artículo 3 de la citada norma constitucional, es procedente la interposición de la acción de amparo cuando se invoque la amenaza o violación de actos que tengan como sustento la aplicación de una norma auto aplicativa incompatible con la Constitución; ya que vienen realizando actos que afectan sus derechos constitucionales a un procedimientos sin dilaciones indebidas, a la proscripción del abuso del derecho, a la seguridad jurídica y a la no confiscatoriedad de los tributos, como consecuencia del pretendido cobro de intereses moratorios, y la exigencia de pago de una deuda prescrita.

4. Que, las excepciones denuncian invalidez de una relación procesal, constituyendo la excepción un instituto procesal por la cual el demandado puede oponerse a la pretensión del actor, cuestionando el aspecto formal o el de fondo del proceso, persiguiendo anular la acción incoada, las que se resuelven en un solo auto conforme lo ordena el artículo 450° del Código Procesal Civil, aplicable supletoriamente; y, que en el caso a que nos contrae, doctrinariamente la **Excepción de Falta de Agotamiento de la Vía Administrativa** es entendida en la omisión de un requisito procesal (el agotamiento de la vía administrativa) y puede ser opuesta por el demandado como artículo de previo y especial pronunciamiento. Así el artículo 45 del Código Procesal Constitucional señala que el proceso de amparo solo procede cuando se hayan agotado las vías previas, es decir, el procedimiento prejudicial, legalmente previsto para impugnar el acto violatorio del derecho constitucional. Sin embargo, el artículo 46 del mismo texto legal, trae cuatro reglas que permiten acudir al amparo sin necesidad de transitar por el camino de la vía previa, respondiendo a la necesidad de salvaguardar la tutela procesal efectiva debido a que en determinadas circunstancias la vía previa es ineficaz hasta el punto de poder convertir el derecho en irreparable; y, en cuanto a la **Excepción de Incompetencia**, doctrinariamente es aquel instituto procesal que denuncia vicios en la competencia del Juez, siendo procedente cuando se interpone una demanda ante un órgano jurisdiccional incompetente (que no está facultado para conocer del asunto litigioso) por razón de la materia, la cuantía y el territorio.

Y, en el caso de autos, siendo la pretensión se declare la inaplicabilidad de los artículos 33 y penúltimo párrafo del artículo 46 del Código Tributario, ésta discusión no es uno que se dilucida en la vía de amparo desde que se está cuestionando las normas citadas en forma abstracta sin que medie acto que vulnere los derechos constitucionales de la demandante para que se proceda declarar su inaplicabilidad; situación ésta de análisis para el pronunciamiento en este incidente a resolverse.

5. Que, respecto de la excepción de **Falta de Agotamiento de la Vía Administrativa**, aparece del petitorio de la demanda de autos que la demandante demanda como

pretensión principal: se declare nula e ineficaz las Resoluciones de Determinación N° 174-003-0001431 a 174-003-0001447, sobre deuda tributaria de enero a marzo y mayo y diciembre del 2000; y de enero a mayo y octubre del 2001 y las Resoluciones de Determinación 174-003-0001448 a 174-003-0001449, por impuesto a la Renta de Tercera Categoría de los ejercicios gravables 2000 y 2001; así como de declare nula e ineficaz las Resoluciones de Multa N° 174-002-0011912 a 174-002-0011922 correspondiente al Impuesto General a las ventas de los períodos tributarios de enero a marzo, y mayo a diciembre del 2000, entra sanciones de multas de ejercicios de los mismos años, todas emitidas con fecha 25 de setiembre y notificada el 04 de octubre de 2013, a través de las cuales se les notificó, nuevamente, la determinación de las deudas tributarias por el Impuesto General a las Ventas –IGV, supuestamente por la comisión de las infracciones tipificadas en los numerales 1 y 2 del artículo 178 del Código Tributario; que la referida deuda tributaria liquidada en ese entonces ascendía a S/.161,898.717, importe que incluye capital e intereses, precisando que S/.132,032.133.00 de dicha cifra corresponde a intereses capitalizados, es decir, aproximadamente el 81.55% de la deuda total son intereses. Ello evidenciando claramente el efecto perjudicial que ha mantenido la dilación del procedimiento administrativo, al haber excedido los plazos legales que corresponde únicamente a los órganos resolutorios.

6. De los actuados se observa de manera sistemática el órgano recaudador – SUNAT, ha venido anulando sus propios requerimientos de pago y declarando fundada la reclamación interpuesta por INDUSTRIAL PARAMONGA S.A.C., conforme obran de fojas 85 a 94 expedidas con fecha 15 de octubre de 2004; como de fojas 222 a 224 expedida con fecha 24 de agosto de 2012, excediéndose los plazos estipulados en el artículo 62.1, del Texto Único Ordenado del Código Tributario, incluso el plazo excepcional señalado en el punto a. de la referida norma tributaria. Por lo que la falta de agotamiento de la vía administrativa que se alega, debe tenerse presente que la demanda fue interpuesta el 13 de diciembre del 2013 según se aprecia del sello de recepción obrante de fojas 316 a 370, refiriendo la empresa actora que hasta dicha fecha no se había resuelto la apelación interpuesta contra la resoluciones que son materia del petitorio, hecho que ha sido confirmado por el propio Procurador Público de la Superintendencia Nacional de Aduanas y Administración Tributaria cuando reconoce en su escrito de contestación de demanda (...) *“cuando obra en autos que se ha iniciado el procedimiento contencioso tributario y el Recurso de Apelación signado con Exp. 1760350001470, ante el Tribunal Fiscal, A LA FECHA ESTÁ SE CUENTRA PENDIENTE DE PRONUNCIAMIENTO POR PARTE DEL TRIBUNAL FISCAL, PARA QUE RECIEN AGOTE LA VÍA ADMINISTRATIVA.* (Cursiva agregado). En tal sentido, resulta evidente que la mencionada resolución no fue resuelto en el plazo establecido por la normatividad de la materia, por lo que la espera del citado pronunciamiento podría convertir en irreparable, razón por la cual a la empresa accionante no se le podría exigir el agotamiento la vía previa, siendo de aplicación los supuestos de excepción previstos por el artículo 46 inciso 2) y 4) del Código Procesal Constitucional; por lo que la **excepción de Falta de Agotamiento de la Vía Administrativa** propuesta por los demandados resulta **Infundada**.

7. En relación a la **excepción de Incompetencia**, habiéndose dilucidado la potencialidad de los actos violatorios detallados en líneas precedentes, la empresa recurrente no tiene como fin la declaratoria de inconstitucionalidad en abstracto de los artículos 33 y 46 del Texto Único Ordenado del Código Tributario, sino el cese de los actos de amenaza y/o violación de los derechos antes mencionados; pues se considera que la Administración Tributaria está obligada a pronunciarse dentro de los plazos

previstos por ley (dentro del plazo legal) El incumplimiento de dicho deber en ningún caso debe originar perjuicio para el contribuyente; el computo de la prescripción debe suspenderse únicamente durante el transcurso del plazo legal para resolver, sea en primera o segunda instancia. Así la aplicación de los intereses moratorios sobre deuda tributaria se suspenderá a partir del vencimiento de los plazos máximos con que cuenta la Administración Tributaria para resolver, sea en primer en primera o segunda instancia. Eso es lo que peticiona la recurrente y no su inaplicación de las normas legales tributarias como quiera hacer entender la parte impugnante, por lo que también debe desestimarse la excepción de incompetencia

Por lo que **SE RESUELVE**: Declarar **INFUNDADAS** las **Excepción de Falta de Falta de Agotamiento de la Vía Administrativa** propuesta por Procuraduría Pública de la Superintendencia Nacional de Aduanas y Administración Tributaria – SUNAT; así como de la misma excepción planteada y además de la **Excepción de Incompetencia** formulados por la codemandada Ministerio de Economía y Finanzas en sus recursos de contestación a la demanda, respectivamente; prosiguiéndose la causa según su estado; avocándose a conocimiento de la causa el señor Juez que suscribe por disposición Superior.- **HÁGASE SABER.**-





**siempre que no contradigan los fines de los procesos constitucionales y los ayuden a su mejor desarrollo**”, siendo así en caso de autos corresponde aplicar los contenidos en el Código Procesal Civil.

**SEGUNDO.**- Que, en ese contexto, corresponde aplicar supletoriamente en caso de autos las normas contenidas en el Código Procesal Civil, siendo así, el Procurador del Ministerio de Economía y Finanzas, procede a interponer su recurso de apelación dentro del plazo establecido por ley, habiendo señalado el presunto error de hecho y de derecho incurrido en la resolución cuestionada dando cumplimiento de esta forma a lo dispuesto de esta forma con las exigencias de fundamentación establecidas en el artículo 366° y 367° del acotado código.

**TERCERO:** Que, en cuanto al efecto de la apelación, la norma que regula el presente proceso no hace referencia en ese extremo, por ello, es aplicable supletoriamente el segundo párrafo del artículo 372° del Código Procesal Civil y, en cuanto a la calidad es de considerarse la naturaleza y lo sumario desarrollo del proceso, siéndole aplicable el artículo 369° de Código acotado, en consecuencia, corresponde conceder la apelación sin efecto suspensivo y con la calidad de diferida.

Por tales considerandos se resuelve: **CONCEDER** la apelación interpuesta por el **Procurador Público del Ministerio de Economía y Finanzas**, contra la resolución número **08** de fecha 10 de marzo del año en curso que resuelve declarar infundada la excepción de falta de agotamiento de la vía administrativa y la excepción de incompetencia propuesta por dicha procuraduría, **SIN EFECTO SUSPENSIVO Y CON LA CALIDAD DE DIFERIDA; debiendo ser resuelta por el superior jerárquico, en caso que la sentencia fuera apelada.**

Siendo el estado del proceso **PONGASE LOS AUTOS A DESPACHO PARA SENTENCIAR** Asumiendo funciones la Magistrada Titular al culminar la licencia concedida. **Notifíquese**, bajo responsabilidad del Técnico Judicial.



## JUZGADO CIVIL TRANSITORIO - BARRANCA

EXPEDIENTE : 01708-2013-0-1301-JR-CI-01  
MATERIA : AMPARO  
JUEZ : MEDRANO SAAVEDRA HECTOR  
ESPECIALISTA : WATANABE SALVADOR, RICARDO ALEXANDER  
DEMANDADO : PROCURADOR PUBLICO DE LA SUNAT  
PROCURADOR PUBLICO DEL MINISTERIO DE ECONOMIA  
Y FINANZAS  
DEMANDANTE : INDUSTRIAL PARAMONGA SAC ,

### **Resolución Nro. 10**

Barranca, seis de julio

Del año dos mil quince.-

Por recibido los autos del Primer Juzgado Civil de Barranca; y, no habiendo medio probatorio que actuar: **déjese** los autos a despacho para sentenciar.- Reasumiendo el conocimiento del presente proceso el Juez que suscribe e interviniendo el secretario que da cuenta por mandato contenido en la Resolución Administrativa N° 324-2015-P-CSJHA-PJ.- Notifíquese.



## JUZGADO CIVIL TRANSITORIO - BARRANCA

EXPEDIENTE : 01708-2013-0-1301-JR-CI-01  
MATERIA : AMPARO  
JUEZ : MEDRANO SAAVEDRA HECTOR  
ESPECIALISTA : WATANABE SALVADOR, RICARDO ALEXANDER  
DEMANDADO : PROCURADOR PUBLICO DE LA SUNAT ,  
PROCURADOR PUBLICO DEL MINISTERIO DE ECONOMIA Y  
FINANZAS  
DEMANDANTE : INDUSTRIAL PARAMONGA SAC ,

### Resolución Nro. 11

Barranca, veinticuatro de julio

Del año dos mil quince.-

Dado Cuenta; al escrito asignado con el N° 9663-2015 que antecede, a lo solicitado por parte de la Procuraduría Pública de la Superintendencia nacional de Aduanas y de Administración Tributaria – SUNAT, a través de su abogado Jorge Aníbal de la Cruz Carlos, se dispone: **SEÑALAR** fecha para la realización de **INFORME ORAL** para el día **DOCE DE AGOSTO** del año dos mil quince, a horas **NUEVE de la mañana**, en el local del Juzgado Civil Transitorio de Barranca, **concediéndosele** el uso de la palabra a ésta parte por el lapso de **cinco minutos** en este acto programado; y, con su realización o sin ella, por ser su estado **déjese** los autos a despacho para sentenciar.- Notifíquese.-



## **JUZGADO CIVIL TRANSITORIO - BARRANCA**

**EXPEDIENTE** : 01708-2013-0-1301-JR-CI-01  
**MATERIA** : AMPARO  
**JUEZ** : MEDRANO SAAVEDRA HECTOR  
**ESPECIALISTA** : WATANABE SALVADOR, RICARDO ALEXANDER  
**DEMANDADO** : PROCURADOR PÚBLICO DE LA SUNAT  
PROCURADOR PÚBLICO DEL MINISTERIO DE ECONOMIA Y  
FINANZAS  
**DEMANDANTE** : INDUSTRIAL PARAMONGA SAC

### **Resolución Nro. 12**

Barranca, siete de agosto  
Del año dos mil quince.-

Dado cuenta; al escrito asignado con el N° 10062-2015 que antecede: a lo solicitado por parte de la demandante Empresa Industrial Paramonga S.A.C., a través de su abogado apoderado Edwin Borja Córdova, **CONCÉDASE** el uso de la palabra al letrado de la parte demandada que en este extremo se menciona por el lapso de **cinco minutos**, la misma que efectuará en la fecha del informe oral programado.- Asumiendo competencia el Juez que suscribe por vacaciones del titular.- Notifíquese.-



## JUZGADO CIVIL TRANSITORIO - BARRANCA

EXPEDIENTE : 01708-2013-0-1301-JR-CI-01  
MATERIA : AMPARO  
JUEZ : MEDRANO SAAVEDRA HECTOR  
ESPECIALISTA : WATANABE SALVADOR, RICARDO ALEXANDER  
DEMANDADO : PROCURADOR PÚBLICO DE LA SUNAT  
PROCURADOR PÚBLICO DEL MINISTERIO DE ECONOMIA Y  
FINANZAS  
DEMANDANTE : INDUSTRIAL PARAMONGA SAC

### **Resolución Nro. 13**

Barranca, veintiuno de agosto

Del año dos mil quince.-

Dado cuenta; **al escrito asignado con el N° 11020-2015 que antecede**; a lo expuesto por parte de la demandada Procuraduría Pública de la Superintendencia Nacional de Administración Tributaria – SUNAT a través de su abogado delegado Jorge Aníbal de la Cruz Carlos, téngase presente en lo que fuere de ley; y, como es su estado **déjese** los autos a despacho para sentenciar.- Notifíquese.-



## JUZGADO CIVIL TRANSITORIO - BARRANCA

EXPEDIENTE : 01708-2013-0-1301-JR-CI-01  
MATERIA : AMPARO  
JUEZ : MEDRANO SAAVEDRA HECTOR  
ESPECIALISTA : WATANABE SALVADOR, RICARDO ALEXANDER  
DEMANDADO : PROCURADOR PÚBLICO DE LA SUNAT  
PROCURADOR PÚBLICO DEL MINISTERIO DE ECONOMIA Y  
FINANZAS  
DEMANDANTE : INDUSTRIAL PARAMONGA S.A.C.

### **Resolución Nro. 14**

Barranca, veinticuatro de agosto

Del año dos mil quince.-

Dado cuenta; al escrito asignado con el N° 10256-2015 que antecede; a lo solicitado por parte de Ángel Augusto Vivanco Ortiz, Procurador Adjunto a cargo de los asuntos judiciales del Ministerio de Economía y Finanzas, estése a la constancia de verificación de asistencia al informe oral que obra fojas 827 de autos, por lo que prosigase el proceso conforme a su estado.- Notifíquese.-





**JUZGADO CIVIL TRANSITORIO DE BARRANCA**  
**CORTE SUPERIOR DE JUSTICIA DE HUAURA**  
 Jirón Gálvez N° 542 - Barranca - Lima

**EXPEDIENTE** : 01708-2013-0-1301-JR-CI-01  
**MATERIA** : AMPARO  
**JUEZ** : MEDRANO SAAVEDRA HECTOR  
**ESPECIALISTA** : WATANABE SALVADOR, RICARDO ALEXANDER  
**DEMANDADO** : PROCURADOR PÚBLICO DE LA SUNAT,  
 PROCURADOR PÚBLICO DEL MINISTERIO DE  
 ECONOMIA Y FINANZAS,  
**DEMANDANTE** : INDUSTRIAL PARAMONGA SAC,

**SENTENCIA**

**RESOLUCION N° 15**

Barranca, nueve de setiembre  
 del año dos mil quince.-

**VISTOS:** Puestos los autos a Despacho para Sentenciar; revisados los actuados, resulta:

**I.- PARTE EXPOSITIVA:**

**1.1.-** Que, aparece de autos que por escrito presentado el 13 de diciembre del 2013, que obra de fojas 314 a 370, subsanado por escrito presentado el 12 de febrero del 2014 que obra a fojas 376-377, la empresa **INDUSTRIAL PARAMONGA S.A.C.**, a quien en adelante denominamos la empresa demandante o actora, interpone demanda de **Proceso de Amparo** contra la **SUPERINTENDENCIA NACIONAL DE ADMINISTRACION TRIBUTARIA (SUNAT)** y el **MINISTERIO DE ECONOMÍA Y FINANZAS**, a las que en adelante nos referimos por la denominación de la entidad o como entidades codemandadas.

**1.2.- De las Pretensiones Demandadas:** La empresa demandante formula demanda de amparo proponiendo como pretensiones: **a.-** Se declare nulas e ineficaces las Resoluciones de Determinación No. 174-003-0001431 a 174-003-0001447 sobre deuda tributaria relacionada al Impuesto General a las Ventas de los períodos tributarios de enero a marzo y mayo a diciembre del 2000, así como de enero a mayo y octubre del 2001; y, las Resoluciones de Determinación No. 174-0003-0001448 a 174-003-0001449, por Impuesto a la Renta de Tercera Categoría de los ejercicios gravables 2000 y 2001; **b.-** Se declare Nulas e Ineficaces las Resoluciones de Multa No. 174-002-0011912 a 174-002-0011922, emitidas por infracción al numeral 1) del artículo 178° del Código Tributario, correspondiente al Impuesto General a las Ventas de los períodos tributarios de enero a marzo y mayo a diciembre del 2000; así como las Resoluciones de Multa No. 174-002-0011923 y 174-002-0011924, emitidas por infracción a los numerales 1) y 2) del artículo No. 178° del Código Tributario correspondientes al Impuesto a la Renta de los ejercicios gravables de los años 2000 y 2001, respectivamente; y la Resolución de Multa No. 074-002-0011025 emitida por infracción al numeral 2) del artículo 178° del Código Tributario, correspondiente al

Impuesto General a las Ventas del período tributario enero del año 2000; **c.-** Se declare Inaplicable el penúltimo párrafo del artículo 46° del Código Tributario que regula la suspensión de la prescripción durante la tramitación del procedimiento contencioso administrativo tributario, respecto a la no afectación de dicha suspensión por la declaración de nulidad de los autos administrativos; y **d.-** Se declare Inaplicable el artículo 33° del Código Tributario que regula el interés moratorio de los tributos impagos. Agrega que éstas actuaciones administrativas tributarias violan sus derechos fundamentales a un procedimiento sin dilaciones indebidas, a la proscripción del abuso del derecho, a la seguridad jurídica y confianza legítima y a la confiscatoriedad de los tributos, por lo que solicita se repongan las cosas al estado anterior a la agresión de éstos derechos.

**1.3.- De los Fundamentos de las Pretensiones:** Sostiene la demandante que el acto lesivo a los derechos constitucionales a un procedimiento sin dilaciones indebidas, a la proscripción del abuso de derecho, a la no confiscatoriedad de los tributos, a la seguridad jurídica del sistema tributario y al principio de confianza legítima se ha manifestado mediante la emisión de las Resoluciones de Determinación N° 174-003-001431 a 174-003-0001449 y Resoluciones de Multa N° 174-002-0011912 a 174-002-0011925, todas ellas emitidas con fecha 25 de setiembre de 2013 y notificadas el 04 de octubre de 2013, a través de las cuales se notificó a la empresa Industrial Paramonga S.A.C., nuevamente la determinación de las deudas tributarias por el Impuesto General a las Ventas (IGV) de enero a marzo, mayo a diciembre de 2000, enero a mayo, y octubre 2001, Impuesto a la Renta (IR) de los ejercicios 2000 y 2001, y las multas por la comisión de las infracciones tipificadas en los numerales 1 y 2 del artículo 178° del Código Tributario; que la referida deuda tributaria ascendía a ese entonces a S/. 161,898,717 con 00/100 nuevos soles, este importe incluye capital e intereses, señalando que S/. 132,032,133 con 00/100 nuevos soles corresponden a intereses e intereses capitalizados, es decir aproximadamente el 81.55% de la deuda total son intereses; lo que evidencia el efecto perjudicial que ha tenido la dilación del procedimiento administrativo al haberse excedido los plazos legales, responsabilidad única y exclusivamente de los órganos resolutores, señala que si bien es cierto Industrial Paramonga S.A.C., interpuso recurso de reclamación contra las Resoluciones de Determinación y de Multa, el mismo se encuentra pendiente de resolver ante la Administración Tributaria siendo que el agotamiento de la vía administrativa incrementaría excesivamente la dilación que ha sufrido el procedimiento administrativo resultando un cobro ilegítimo, siendo que una cobranza de tal envergadura convertiría la agresión en irreparable sobre la totalidad del patrimonio de la empresa, por lo que el agotamiento de la vía previa no resulta exigible en tanto existe la posibilidad real de que la agresión se torne en irreparable; no existe otra vía adecuada para conocer la presente controversia siendo el proceso de amparo procedente en tanto la vía contencioso administrativa implicaría haber agotado la vía administrativa lo cual implicaría que esperar el pronunciamiento de la SUNAT y del Tribunal Fiscal tendría dos efectos: (i) incremento en el plazo del trámite del procedimiento administrativo y por ende en la definición de una controversia que lleva más de diez años sin ser resuelta con el consiguiente aumento de intereses; y (ii) que SUNAT quedará habilitada para iniciar las acciones de cobranza respecto de una deuda prescrita, y que incluso corresponde a conceptos ilegítimos, como son los intereses que corresponde al tiempo en que dicha entidad pretendió cobrarlos, convirtiéndose en irreparable la agresión. El penúltimo párrafo del artículo 46° del Código Tributario vulnera el contenido constitucionalmente protegido de los derechos a un procedimiento sin dilaciones indebidas, a la seguridad jurídica, confianza legítima y buena fe de la empresa resultando que el cobro del tributo resulte confiscatorio en tanto la notificación de un acto nulo no podría generar la interrupción o suspensión del plazo de prescripción conforme lo establece el artículo 12.1 de la Ley 27444, ley del procedimiento administrativo general; que de los antecedentes la empresa demandante sostiene que a) mediante carta de Fiscalización

0200170011040-SUNAT y del requerimiento 000092775, el 19 de setiembre de 2002, SUNAT dio inicio a una fiscalización de obligaciones tributarias correspondientes a los meses entre enero de 2000 y diciembre 2001; concluye el procedimiento con la notificación el 02 de enero de 2004 de las Resoluciones de Determinación 172-003-000125 y 172-003-000200 a la 172-003-0000205, y de las Resoluciones de Multa 172-002-000157 a la 172-002-0000169 por el IGV de los años 2000 y 2001, y el Impuesto a la Renta del ejercicio 2000, las referidas resoluciones fueron declaradas nulas por la SUNAT el 15 de octubre de 2004 luego de dos años de iniciada la fiscalización mediante Resolución de Oficina Zonal N° 175 0140000124. Posteriormente el 03 de noviembre de 2004 SUNAT notificó el requerimiento N° 00093304 mediante el cual dio inicio a nuevamente a la fiscalización de los ejercicios 2000 y 2001 concluyendo con la notificación de las Resoluciones de Determinación N° 172-003-0000000340 a 172-003-0000356, 172-0000357 y 172-003-0000358; y de las Resoluciones de Multa 172-002-0000408 a 172-002-0000419, 172-002-0000415, 172-0000420 y 172-002-0000421, y de las Resoluciones de Multa 174-002-0011912 a 174-002-0011922, 174-002-0011923 y 174-002-0011924 correspondientes al IGV de los meses de enero a marzo, mayo a diciembre de 2000, y enero a mayo, y octubre de 2001, y al Impuesto a la Renta de tercera categoría de los ejercicios gravables 2000 y 2001, alega que estas resoluciones fueron notificadas el 23 de diciembre de 2004 ante ello se interpuso recursos de reclamación y apelación que fueron resueltos luego de ocho años, con la emisión de la RTF N° 14125-10-2012 notificada el 30 de abril de 2013 y que resuelve declarar la nulidad de las resoluciones antes expuestas. El plazo de prescripción regulado en el artículo 43° del Código Tributario establece la acción de la Administración Tributaria para determinar la obligación tributaria y exigir el pago y aplicar sanciones prescribe a las cuatro (4) años y a los seis (6) años para quienes no hayan presentado la declaración respectiva y se computa desde el uno (1) de enero del ejercicio siguiente a la fecha que vence el plazo de la declaración jurada respectiva; por lo que teniéndose en cuenta la regla establecido en el artículo 12.1 de Ley 27444, habían transcurrido en exceso el plazo de prescripción de las obligaciones tributarias, por el contrario la SUNAT y el Tribunal Fiscal (Precedente de observancia obligatoria 161-1-2008) sostienen que se suspende el plazo prescriptorio de las acciones de la administración Tributaria, lo cual vulnera los derechos constitucionales invocados en tanto los actos emitidos por la administración tributaria al ser nulos no pueden generar efectos jurídicos contraviniendo el principio de seguridad jurídica, confianza legítima y buena fe; respecto a la inaplicación del artículo 33° del Código Tributario que regula el interés moratorio de los tributos impagos sostiene que el artículo 33° del Código Tributario faculta a la SUNAT a cobrarles un interés equivalente a la tasa de interés moratorio (TIM), por el tributo que considera impago, desde el día siguiente a la fecha de vencimiento hasta la fecha del pago. Cabe recordar que esta regla tiene sustento en el derecho a la recaudación e indemnización por la demora en los pagos a los tributos; que como consecuencia del cobro de los referidos intereses, la SUNAT les ha exigido el pago de una deuda tributaria ascendente a S/. 132,032,133, la cual comprende S/. 41,079,386 por los tributos que SUNAT considera impagos, más S/. 90,592,747 por los intereses moratorios devengados; el cobro de los intereses durante los períodos en los cuales se pretendió cobrarlos la deuda tributaria a través de actos nulos, que fueron impugnados, y que fueron objeto de declaratoria de nulidad luego de seguir procedimientos que se excedieron de los plazos legales, es injustificado y constituye un abuso del derecho, pues dicho procedimiento se ha dilatado indebidamente, por causa atribuibles tanto a SUNAT como al Tribunal Fiscal, la primera por pretender cobrar la deuda a través de actos nulos, y ambos, por emitir sus resoluciones excediendo los referidos plazos; dado que constituye un ejercicio abusivo del derecho el cobro de intereses moratorios en las circunstancias descritas anteriormente, tal acción queda fuera del alcance de la potestad recaudadora, la cual no es un derecho irrestricto, de lo contrario se estaría afectando al principio de no

confiscatoriedad de los tributos, la seguridad jurídica constituyendo un abuso del derecho; entre otros argumentos que expone.

**1.4.- De la Admisión a Trámite:** Que, conteniendo la demanda subsanada los requisitos exigidos en el artículo 42° del Código Procesal Constitucional y calificada la misma en observancia de los artículos 5°, 47° y 48° del mismo código, que se sustentan en el artículo 200° inciso 2) de la Constitución Política del Estado, fue admitida a trámite en la vía del Proceso de Amparo, conforme aparece de la resolución número dos, de fojas 378, corriéndose traslado a las entidades demandadas, a quienes se otorgó plazo para la absolución correspondiente.

**1.5.- De la Contestación y Fundamentación:** Por escrito presentado el 01 de octubre del 2014, que obra de fojas 641 a 760, subsanado por escrito presentado el 15 de enero del 2015, que obra a fojas 761, se apersonó en autos la **Procuraduría Pública de la Superintendencia Nacional de Adunas y de Administración Tributaria – SUNAT**, quien propone previamente la excepción de falta de agotamiento de la vía administrativa; y, contestando la demanda, solicita que ésta sea declarada improcedente o infundada. Afirma que la demanda es improcedente en razón el proceso contencioso administrativo se constituye en la vía específica igualmente satisfactoria para cuestionar los intereses moratorios correspondientes al tributo determinado en las Resoluciones de Determinación No.174-003-0001431 a 174-003-1449, por omisión al pago del Impuesto a la Renta de los ejercicios gravables 2000 y 2001, así como del Impuesto General a las Ventas de los periodos enero a diciembre del 2000 y enero a mayo y octubre del 2001, así como la Resolución de Multa No.174-002-0011912 a 174-002-0011925 por la comisión de infracciones tipificadas en los numerales 1) y 2) del artículo 178° del Código Tributario, no justificándose en consecuencia que la demandante recurra a la vía residual del amparo conforme lo ha establecido el Tribunal Constitucional, desde que la demandante no acredita que exista una afectación real a la liquidez y a su patrimonio y la prescripción de la facultad de la administración para determinar la deuda tributaria corresponde a la vía administrativa establecida, encontrándose en el presente caso impugnada en sede administrativa la deuda tributaria por parte de la empresa demandante, lo que exige agotar la vía administrativa. En cuanto a que la demanda es infundada en razón que la revisión de los intereses moratorios ante el incumplimiento de las obligaciones tributarias tiene una finalidad constitucional en la medida que posibilita e integra el deber de contribuir, conforme también lo ha establecido el Tribunal Constitucional, además que el cobro de intereses moratorios no está vinculado al contenido esencial del derecho al plazo razonable, no habiendo la demandante recurrido al silencio administrativo negativo, consintiendo en la dilación del plazo para resolver, en cuyo caso el principio de no confiscatoriedad no puede constituir un límite a la aplicación y generación de intereses moratorios, desde que no se establecen ni se generan teniendo en cuenta el patrimonio de un sujeto, sino de manera objetiva y abstracta por el incumplimiento de un deber, no calificándose en consecuencia una vocación confiscatoria de origen ni de resultado, conforme también lo ha establecido el Tribunal Constitucional a través de reiterada ejecutoria.

Por su parte, el **Procurador Público a cargo de los Asuntos Judiciales del Ministerio de Economía y Finanzas**, se apersonó en autos por escrito presentado el 06 de octubre del 2014, que obra de fojas 674 a 698, subsanado por escrito presentado el 15 de enero del 2015 que obra a fojas 763, proponiendo previamente las excepciones de falta de agotamiento de la vía previa y de incompetencia; y, contestando la demanda expresa que la misma es improcedente e infundada. Sostiene que la demanda es improcedente no sólo por no haberse cumplido con agotar la vía previa, sino porque se pretende desnaturalizar el proceso de amparo desde que los hechos expuestos no se condicen con los derechos invocados, recayendo la causal de improcedencia prevista en el artículo 5°, numeral 2) del

Código Procesal Constitucional, desde que existe vía procesal específica igualmente satisfactoria para resolver el litigio. Sostiene además que la demanda es infundada, pues en vía administrativa está pendiente de resolver el cuestionamiento que hace la demandante respecto de las actuaciones administrativas que cuestiona y que el amparo es una acción de garantía constitucional que tiene por finalidad asegurar a los ciudadanos el goce efectivo de sus derechos constitucionales protegiéndolos de toda restricción o amenaza ilegal o arbitraria, reponiéndose las cosas al estado anterior a la agresión de un derecho constitucional, lo que no es el caso de autos, pues la Resolución del Tribunal Fiscal No. 161-2008, de observancia obligatoria, no afecta el principio de seguridad jurídica y de legalidad y mucho menos el principio de no confiscatoriedad.

**1.6.- Del Trámite y Saneamiento Procesal:** Que, habiendo tanto la Procuraduría Pública de la Superintendencia Nacional de Aduanas y Administración Tributaria, así como el Procurador Público a cargo de la Defensa de los Asuntos Judiciales del Ministerio de Economía y Finanzas, propuesta las excepciones y la contestación de la demanda dentro del término y formalidades de ley, por resolución número siete, de fojas 764-765, se admitió a trámites la excepciones de falta de agotamiento de la vía administrativa e incompetencia, corriéndose traslado a la empresa demandante para su absolución, a la vez que se tuvo por contestada la demanda por parte de las entidades demandadas. Habiendo el demandante absuelto el traslado de las excepciones por escrito presentado el 13 de febrero del 2015 que obra de fojas 769 a 774, por resolución número ocho (08) de fojas 775 a 778, las excepciones propuestas fueron declaradas infundadas, por lo que conforme a lo dispuesto en el artículo 53° del Código Procesal Constitucional, el estado de los autos es el de emitir sentencia.

## **II.- PARTE CONSIDERATIVA:**

### **Procedencia de la demanda de amparo:**

**2.1.-** Que, el artículo 2° del Código Procesal Constitucional señala que *“los procesos constitucionales de habeas corpus, amparo y habeas data proceden cuando se amenace o viole los derechos constitucionales por acción u omisión de actos de cumplimiento obligatorio, por parte de cualquier autoridad, funcionario o persona. Cuando se invoque la amenaza de violación, esta debe ser cierta y de inminente realización”*. Es decir que la procedencia de los procesos de defensa de los derechos constitucionales requieren la existencia de un acto lesivo contra el cual reclamar la violación o la amenaza de la violación.-

**2.2.-** Que, en el presente caso la empresa demandante pretende se declaren nulas e ineficaces las Resoluciones de Determinación de deuda tributaria relacionada al Impuesto General a las Ventas, Impuesto a la Renta de Tercera Categoría; de Resoluciones de Multas por infracción a los numerales 1) y 2) del artículo 178° del Código Tributario, así como la inaplicación del penúltimo párrafo del artículo 46° y artículo 33° del Código Tributario que regula el interés moratorio de los tributos impagos, por considerar que tales actuaciones administrativas tributarias violan sus derechos fundamentales a un procedimiento sin dilaciones indebidas, a la proscripción del abuso del derecho, a la seguridad jurídica y confianza legítima y a la confiscatoriedad de los tributos, lo que debe ponderarse en el curso del proceso a la luz del material probatorio aportado, a efectos de establecer si en efecto se ha dado la agresión denunciada, que permita disponer la reposición de las cosas al estado anterior a la violación.

### **Delimitación del Petitorio:**

**2.3.-** Que, el amparo y con él todos los procesos constitucionales de la libertad, sólo tiene por finalidad restablecer el ejercicio de un derecho constitucional, esto es, tiene una

finalidad eminentemente restitutoria. Ello significa que teniendo el recurrente la calidad de titular del derecho constitucional invocado, el amparo se dirige básicamente a analizar si el acto reclamado es o no lesivo de aquel atributo subjetivo reconocido por la Carta Magna. En el presente caso la demandante solicita la declaración de: **a.-** nulidad e ineficacia las Resoluciones de Determinación No. 174-003-0001431 a 174-003-0001447 sobre deuda tributaria relacionada al Impuesto General a las Ventas de los períodos tributarios de enero a marzo y mayo a diciembre del 2000, así como de enero a mayo y octubre del 2001; y, las Resoluciones de Determinación No. 174-0003-0001448 a 174-003-0001449, por Impuesto a la Renta de Tercera Categoría de los ejercicios gravables 2000 y 2001; **b.-** nulidad e ineficacia de las Resoluciones de Multa No. 174-002-0011912 a 174-002-0011922, emitidas por infracción al numeral 1) del artículo 178° del Código Tributario, correspondiente al Impuesto General a las Ventas de los períodos tributarios de enero a marzo y mayo a diciembre del 2000; así como las Resoluciones de Multa No. 174-002-0011923 y 174-002-0011924, emitidas por infracción a los numerales 1) y 2) del artículo No. 178° del Código Tributario correspondientes al Impuesto a la Renta de los ejercicios gravables de los años 2000 y 2001, respectivamente; y la Resolución de Multa No. 074-002-0011025 emitida por infracción al numeral 2) del artículo 178° del Código Tributario, correspondiente al Impuesto General a las Ventas del período tributario enero del año 2000; **c.-** inaplicación al caso en concreto del penúltimo párrafo del artículo 46° del Código Tributario que regula la suspensión de la prescripción durante la tramitación del procedimiento contencioso tributario, respecto a la no afectación de dicha suspensión por la declaración de nulidad de los autos administrativos; y **d.-** inaplicación del artículo 33° del Código Tributario que regula el interés moratorio de los tributos impagos.

**Controversia a dilucidar:**

**2.4.-** Que, los procesos constitucionales no crean, modifican o extinguen derechos, sino que protegen derechos reconocidos, que se encuentran en la esfera de dominio de la persona, para lo cual la demanda debe ser clara, de manera que con la documentación relativa al caso que se anexe, quede acreditada fehacientemente la violación de un derecho constitucional que es reconocido o pertenece a una persona. Ello debido a que los procesos de garantía no tienen etapa probatorias, no están establecidos para otorgar derechos, sino que simple y llanamente las acciones de garantía son estatuidas para proteger los derechos constitucionales reconocidos; y, que no exista otra vía que satisfaga la urgencia en que se tramitan.

**2.5.-** Que, la empresa demandante precisa que conforme al artículo 3° del Código Procesal Constitucional, el petitorio de su demanda tiene por objeto se repongan las cosas al estado anterior a la violación de tales derechos, por considerar que las actuaciones administrativas tributarias cuya nulidad e ineficacia demanda violan sus derechos constitucionales: **i.-** a un procedimiento sin dilaciones indebidas (artículo 139°, inciso 3 de la Constitución); **ii.-** a la proscripción del abuso del derecho (artículo 103° de la Constitución); **iii.-** a la seguridad jurídica y confianza legítima; y **iv.-** a la confiscatoriedad de los tributos (artículo 74° de la Constitución). Las entidades codemandadas coinciden en sostener que la demandante no ha agotado la vía administrativa desde que se encuentra pendiente de resolver por el Tribunal Fiscal el recurso de apelación instaurado por la propia demandante, que la vía adecuada para debatir la controversia es el proceso contencioso administrativo, que las actuaciones administrativas cuestionadas se enmarcan dentro de la ley, no habiéndose violado ninguno de los derechos fundamentales invocados. De ello se desprende que la controversia a dilucidar en autos consiste en: **a.-** Si las resoluciones administrativas tributarias materia de cuestionamiento y la dilación del proceso contencioso tributario atentan contra los derechos fundamentales que la demandante invoca; **b.-** Si el cobro de intereses durante el período de tramitación del proceso contencioso tributario atenta contra

el derecho a un procedimiento sin dilaciones y el principio de confiscatoriedad; y c.- Si la vía del amparo es la adecuada para analizar y declarar la inaplicación del penúltimo párrafo del artículo 46°, así como del artículo 33° del Código Tributario.

**Fundamentos de la Decisión:**

**2.6.-** Que, en el presente caso la actora constituye una persona jurídica de Derecho Privado y como tal es pertinente hacer una referencia a la titularidad de derechos fundamentales que asiste a una persona jurídica. La regla instituida por la jurisprudencia del Tribunal Constitucional es que las personas jurídicas son titulares de aquellos derechos fundamentales que por su naturaleza puedan ser ejercidas por ellas. Para delimitar con claridad cuales vendrían a ser los derechos que se encuentran dentro de éste ámbito de protección, el Tribunal Constitucional en el fundamento 14.c de la sentencia emitida en el Expediente No. 4972-2006-PA/TC, señala que éstos derechos podrían ser: derecho a la igualdad ante la ley; a las libertades de información, opinión, expresión y difusión del pensamiento; a fundar medios de comunicación; de acceso a la información pública; al secreto bancario y a la reserva tributaria; a la autodeterminación informativa; a la buena reputación; a la libertad de creación intelectual, artística, técnica y científica; a la inviolabilidad del domicilio; al secreto e inviolabilidad de las comunicaciones y documentos privados; a la libertad de resistencia; de reunión; de asociación; a la libertad de contratación; a la libertad de trabajo; de propiedad; a la participación en la vida de la nación; de petición; a la nacionalidad; a la inafectación de todo impuesto que afecte sus bienes, actividades o servicios propios en el caso de las universidades y demás centros educativos; a la libertad de iniciativa privada; a la libertad de empresa, comercio e industria; a la libre competencia; a la prohibición de confiscatoriedad tributaria; y al debido proceso y la tutela jurisdiccional efectiva. Es de concluir que dentro de los derechos fundamentales que forman parte de éste listado, están los derechos que invoca la empresa demandante en autos.

**2.7.- Análisis de la controversia.- De la procedibilidad de la demanda,** es el caso que la SUNAT considera que la demanda es Improcedente debido a la manifiesta incoherencia entre el petitorio y la finalidad de la pretensión, la existencia de vías igualmente satisfactorias y falta de agotamiento de la vía administrativa; el MEF considera que la demanda recae en la causal prevista en el inciso 1) del artículo 5° del Código Procesal Constitucional, que el amparo es improcedente porque no procede contra normas y porque el ejercicio del control difuso no puede realizarse al no existir un acto concreto de afectación; criterios y fundamentos no compartidos por esta judicatura porque de los actuados se observa de manera sistemática que el órgano recaudador – SUNAT, ha venido anulando su propio requerimiento de pago declarando fundada la reclamación interpuesta por Industrial Paramonga S.A.C.; conforme obran de fojas 85 a 94 expedidas con fecha 15 de octubre de 2004, como de fojas 222 a 224 expedida con fecha 24 de agosto de 2012, excediéndose los plazos estipulados en el artículo 62.1 del Texto Único del Código Tributario, incluso el plazo excepcional, señalado en el punto a. de la referida norma tributaria, asimismo se advierte de los actuados que la empresa demandante ha sustentado que de transitar por la vía previa de la reclamación y posteriormente apelación generaría un perjuicio irreparable conforme lo establece el inciso 2) del artículo 46° del Código Procesal Constitucional que señala que por el agotamiento de la vía previa la agresión podría convertirse en irreparable, lo cual podría ser atribuido al ejercicio regular de un derecho de acción en sede administrativa lo que no se condice con una tutela jurisdiccional efectiva en la observancia de un debido proceso, el que se vería afectado en tanto como lo ha señalado el Tribunal Constitucional en la Sentencia N° 2386-2008-PA/TC establece que “***El derecho al debido proceso administrativo:*** 10. Este Tribunal tiene afirmado que el derecho al debido proceso, reconocido en el inciso 3) del artículo 139° de la Constitución, sobrepasa el ámbito judicial y se proyecta sobre todo órgano público o privado que ejerza funciones formal o materialmente jurisdiccionales.

En ese sentido, el Tribunal ha expresado y reiterado que las exigencias de su respeto y protección deben observarse en todos los procesos o procedimientos en los que se diluciden los derechos e intereses de las personas, sean estas personas jurídicas de derecho privado, órganos y tribunales administrativos, Tribunal Constitucional, Jurado Nacional de Elecciones, Consejo Nacional de la Magistratura, Congreso de la República y también ante Tribunales Arbitrales, entre otros. La Sentencia recaída en el Expediente N° 8105-2005-AA lo afirma de la siguiente manera: “8. Se ha deducido también que se ha vulnerado el derecho al debido proceso. Este derecho, como ha recordado el Tribunal Constitucional en diversos casos, es una garantía que si bien tiene su ámbito natural en sede judicial, también es aplicable en el ámbito de los procedimientos administrativos (...)”. Por lo que al sustentar el demandante afectación a su derecho a un procedimiento sin dilaciones indebidas (artículo 139°, inciso 3 de la Constitución); (ii) a la proscripción al abuso del derecho (artículo 103° de la Constitución); (iii) a la seguridad jurídica y confianza legítima y, (iv) a la no confiscatoriedad de los tributos (artículo 74° de la Constitución) y como consecuencia de ello la demora injustificada de la administración conlleva a advertir que existe conexidad entre los hechos expuestos con el derecho invocado por lo que el amparo es procedente; asimismo por lo expuesto, la exigencia del agotamiento de la vía previa resulta inexigible en tanto podría tornar en irreparable la agresión conforme lo establece el inciso 2) del artículo 46° del Código Procesal Constitucional, más aun cuando está demostrado que la vía previa no se ha resuelto en los plazos fijados para su resolución conforme lo establece el inciso 4) del referido artículo 46° del Código Procesal Constitucional.

**2.8.-** Respecto a la vía igualmente satisfactoria invocada por los demandados es necesario establecer que si bien es cierto el artículo 5° inciso 2) del Código Procesal Constitucional establece “No proceden los procesos constitucionales cuando “(...) existan vías procedimentales igualmente satisfactorias, para la protección del derecho constitucional amenazado o vulnerado (...)”, la pretensión planteada exige, en virtud de los hechos expuestos y circunstancias del caso planteadas, una tutela urgentísima que permita a la jurisdicción constitucional por excepción impedir que se produzca un daño irreparable; en ese contexto se ha pronunciado el Tribunal Constitucional en la Sentencia N° 4196-2004-AA/TC, Fundamento 6, que “(...) solo en los casos en que tales vías ordinarias no sean idóneas, satisfactorias o eficaces para la cautela del derecho, **o por la necesidad de protección urgente**, o en situaciones especiales que han de ser analizadas, caso por caso, por lo jueces, será posible acudir a la vía extraordinaria del amparo”; además del escrito de la demanda se advierte que el acto concreto de afectación se da porque los actos de la administración tributaria al ser declarados nulos conforme se detalla en los siguientes antecedentes: a) Carta de Fiscalización 0200170011040-SUNAT y del requerimiento 00092775, el 19 de setiembre de 2002, SUNAT dio inicio a una fiscalización de obligaciones tributarias correspondientes a los meses entre enero de 2000 y diciembre 2001, concluye el procedimiento con la notificación el 02 de enero de 2004 de las resoluciones de determinación 172-003-000125 y 172-003-000200 a la 172-003-0000205, y de las resoluciones de multa 172-002-000157 a la 172-002-0000169 por el IGV de los años 2000 y 2001, y el Impuesto a la Renta del ejercicio 2000, **las referidas resoluciones fueron declaradas nulas por la SUNAT el 15 de octubre de 2004 luego de dos años de iniciada la fiscalización mediante Resolución de Oficina Zonal N° 175 0140000124**. Posteriormente el 03 de noviembre de 2004 la SUNAT notificó el requerimiento N° 00093304 mediante el cual dio inicio nuevamente a la fiscalización de los ejercicios 2000 y 2001 concluyendo con la notificación de las Resoluciones de Determinación N° 172-003-0000000340 a 172-003-0000356, 172-0000357 y 172-003-0000358; y de las Resoluciones de Multa 172-002-0000408 a 172-002-0000419, 172-002-0000415, 172-0000420 y 172-002-0000421, y de las Resoluciones de Multa 174-002-0011912 a 174-002-0011922, 174-002-0011923 y 174-002-0011924 correspondientes al IGV de los meses de enero a marzo, mayo a diciembre de 2000, y enero a mayo, y octubre de 2001, y al Impuesto a la Renta de tercera categoría de los ejercicios gravables 2000 y

2001, alega que esta resoluciones fueron notificadas el 23 de diciembre de 2004 **ante ello se interpuso recursos de reclamación y apelación que fueron resueltos luego de ocho años, con la emisión de la RTF N° 14125-10-2012 notificada el 30 de abril de 2013 y que resuelve declarar la nulidad de las resoluciones antes expuestas.** Lo expuesto advierte y evidencia el efecto perjudicial que ha mantenido hasta la fecha la dilación del procedimiento administrativo, al haber excedido los plazos legales que corresponderían a los entes resolutorios, de lo cual podríamos concluir inicialmente que la vía del procedimiento contencioso administrativo resulta igualmente satisfactoria por ser actos administrativos pasibles de discusión en esa vía procedimental; sin embargo, considerando la alta carga procesal que afrontan dichos órganos jurisdiccionales y dado lo dilatado de su trámite, es evidente que dicha vía no resultaría eficaz para la urgente tutela de los derechos invocados en la demanda, más aun cuando uno de los derechos invocados y afectados es el derecho a obtener un pronunciamiento en un plazo razonable, ante la inexistencia de un pronunciamiento en sede administrativa, refiriendo la empresa actora que hasta dicha fecha no se había resuelto la apelación interpuesta contra las resoluciones que son materia del petitorio, hecho que ha sido confirmado por el propio Procurador Público de la SUNAT cuando lo reconoce en su escrito de contestación a la demanda, además estos actos de la Administración Tributaria se traducen en la aplicación de una tasa de interés moratorio por concepto de pago extemporáneo de tributos en irrazonable y confiscatoria que podría convertir en irreparable la agresión alegada, por lo que la situación descrita acredita la urgencia que hace viable la tramitación de la presente controversia en la vía urgentísima del proceso de amparo, por lo que el inciso 2) del artículo 5° del Código Procesal Constitucional no resulta aplicable al presente caso, además se ha establecido que existen actos concretos de afectación, conforme se ha detallado anteriormente en las Resoluciones de Determinación y de Multa, que hace procedente la demanda.

**2.9.- En relación al fondo del asunto controvertido.-** se sostiene en la demanda la vulneración a los siguientes derechos constitucionales: a un procedimiento sin dilaciones indebidas (artículo 139°, inciso 3) de la Constitución) o también denominado derecho a ser juzgado en un plazo razonable; (ii) a la proscripción al abuso del derecho (artículo 103° de la Constitución); (iii) a la seguridad jurídica y confianza legítima y, (iv) a la no confiscatoriedad de los tributos (artículo 74° de la Constitución), solicita se declare la INAPLICACION para el caso concreto del penúltimo párrafo del artículo 46° del Código Tributario, que regula la suspensión de la prescripción durante la tramitación del procedimiento contencioso tributario, respecto a la no afectación de dicha suspensión por la declaración de nulidad de los actos administrativos; y la INAPLICACION para el caso concreto del artículo 33° del Código Tributario que regula el interés moratorio de los tributos impagos; por lo que se procederá a analizar cada uno de estos derechos a la luz de lo expuesto en autos siendo que i) el derecho a un procedimiento sin dilaciones indebidas, es decir a ser juzgado en un plazo razonable constituye una manifestación implícita del derecho al debido proceso establecida en el artículo 139°, inciso 3) de la Constitución Política del Perú. El Tribunal Constitucional en la STC N° 3778-2005-AA/TC ha precisado que sólo se puede determinar la violación del contenido constitucionalmente protegido del mencionado derecho a partir del análisis de los siguientes criterios: “(...) a) *la complejidad del asunto; b) el comportamiento del recurrente; c) la forma en que el asunto ha sido llevado por las autoridades administrativas (es decir, lo que ordinariamente se demora en resolver determinado tipo de procesos), y d) las consecuencias que la demora produce en las partes,(...).* 22. *Por ello, si bien en el presente caso, el retraso se debió a la carga administrativa de las autoridades administrativas y no a una conducta aislada, particular e intencional de demora en la emisión de un fallo que ponga fin al proceso, es cierto que el plazo de dicho proceso sí fue irrazonable al durar más de un año y mantener efectiva una medida cautelar de abstención en el ejercicio del cargo sin goce de haber por, aproximadamente, ocho meses. En ese sentido, la*

*dilación indebida en este proceso ha generado consecuencias negativas en la estabilidad económica del demandante, así como en la subsistencia alimentaria de su familia”.*

Lo expuesto por el Tribunal Constitucional guarda relación con el proceso de autos y advierte que estos elementos indicados permitirán apreciar si el retraso o dilación es indebido; tal como lo ha indicado el Tribunal Constitucional, el cual puede ser equiparable al procedimiento administrativo (STC N° 8105-2005-PA/TC), y además advierte que si bien es cierto la demora en la emisión de un fallo se debe a la carga administrativa de las autoridades administrativas pero esta no puede ser irrazonable pues de lo contrario generaría perjuicios irreparables, como se ha dado en el presente caso con la demora en resolver por la Administración Tributaria que como consecuencia del procedimiento de fiscalización realizado a Industrial Paramonga S.A.C., por la SUNAT se efectuó reparos al Impuesto a la Renta de los ejercicios 2000 y 2001 e Impuesto General a las Ventas del ejercicio 2001, entre otros por omisión de ventas de retiros de bienes, al costo de venta por sobrevaluación de compra de caña de azúcar a empresa vinculada económicamente, compras de caña de azúcar por molineras del ejercicio 1999, sobrevaluación de compra de caña de azúcar a empresa vinculada económicamente y gastos de ejercicios anteriores no deducibles respectivamente, es el caso que mediante Carta de Fiscalización 0200170011040-SUNAT y del requerimiento 00092775, el 19 de setiembre de 2002, SUNAT dio inicio a una primera fiscalización de obligaciones tributarias correspondientes a los meses entre enero de 2000 y diciembre 2001, concluyendo el procedimiento con la notificación el 02 de enero de 2004 de las Resoluciones de Determinación 172-003-000125 y 172-003-000200 a la 172-003-0000205, y de las Resoluciones de Multa 172-002-000157 a la 172-002-0000169 por el IGV de los años 2000 y 2001, y el Impuesto a la Renta del ejercicio 2000, las referidas resoluciones fueron declaradas nulas por la SUNAT el 15 de octubre de 2004 luego de dos años de iniciada la fiscalización mediante Resolución de Oficina Zonal N° 175 0140000124 la cual declaro fundada la reclamación de Industrial Paramonga S.A.C., al advertir que los requerimientos 3610N°00092775 y 3611 N° 00060003 así como todas las actuaciones realizadas con posterioridad a los mismos son nulos en tanto los plazos otorgados por la administración tributaria no estuvieron contemplados en lo dispuesto por el artículo 106° del Código Tributario habiéndole concedido a Industrial Paramonga S.A.C., un plazo mínimo inferior a lo legalmente establecido, lo que en aplicación del artículo 109° numeral 2) del Código Tributario concordado con el artículo 110° del referido cuerpo normativo se declaró la nulidad de todo los requerimientos y de todo lo actuado con posterioridad, es decir las Resoluciones de Determinación y de Multa acotadas, dejándose a salvo el derecho de la Administración Tributaria de efectuar una posterior fiscalización por los tributos y períodos acotados no prescritos. Posteriormente el 03 de noviembre de 2004, SUNAT notificó el requerimiento N° 00093304 mediante el cual dio inicio a nuevamente a la fiscalización de los ejercicios 2000 y 2001 concluyendo con la notificación de las Resoluciones de Determinación N° 172-003-0000000340 a 172-003-0000356, 172-0000357 y 172-003-0000358; y de las Resoluciones de Multa 172-002-0000408 a 172-002-0000419, 172-002-0000415, 172-0000420 y 172-002-0000421, y de las Resoluciones de Multa 174-002-0011912 a 174-002-0011922, 174-002-0011923 y 174-002-0011924 correspondientes al IGV de los meses de enero a marzo, mayo a diciembre de 2000, y enero a mayo, y octubre de 2001, y al Impuesto a la Renta de tercera categoría de los ejercicios gravables 2000 y 2001, alega que esta resoluciones fueron notificadas el 23 de diciembre de 2004 ante ello Industrial Paramonga S.A.C., interpuso recursos de reclamación y apelación que fueron resueltos luego de ocho años, con la emisión de la RTF N° 14125-10-2012 notificada el 30 de abril de 2013 y que resuelve declarar la nulidad de las resoluciones antes expuestas, nuevamente ante la inobservancia por parte de la Administración Tributaria del debido procedimiento administrativo en tanto no siguió el procedimiento legal establecido para la notificación de

las resoluciones de Determinación y de Multa acotadas por lo que de conformidad con lo dispuesto por el numeral 2) del artículo 109° del Código Tributario concordado con el artículo 13° de la Ley del Procedimiento Administrativo General, Ley 27444, procedió el Tribunal Fiscal a declarar la nulidad de dichos valores así como los demás actos sucesivos vinculados a éstos. Posteriormente la Administración Tributaria con fecha 04 de octubre de 2013 notifica las Resoluciones de Determinación N° 174-003-0001431 a 174-003-0001449 por omisión de pago del Impuesto a la Renta de los ejercicios gravables 2000 y 2001, y del Impuesto General a las ventas de los períodos de enero a diciembre de 2000 y, enero a mayo y octubre de 2001, así como las Resoluciones de Multa N° 174-002-0011912 a 174-002-0011925, por la comisión de las infracciones tipificadas en los numerales 1) y 2) del artículo 178° del Código Tributario, los conceptos por los cuales se emiten éstos valores son los mismos que generaron la fiscalización del 19 de setiembre de 2002 señalada anteriormente, respecto de estos valores la empresa interpone recurso de reclamación que fue presentado el 04 de noviembre de 2013 y resuelto por la SUNAT el 31 de marzo de 2014 declarándose Infundado mediante Resolución de Intendencia N° 1760140003440, notificándose al contribuyente el 12 de mayo de 2014 (fecha posterior a la presentación de la demanda de fecha 12.02.2014) por lo que el 29 de mayo de 2014 la Empresa demandante interpone recurso de apelación contra la referida Resolución de Intendencia N° 1760140003440 la misma que ha sido elevada al Tribunal Fiscal y se encuentra a la fecha pendiente de resolver, conforme lo ha sostenido la Procuraduría de la SUNAT en su escrito de contestación a la demanda; por lo expuesto se puede observar que el esperar el pronunciamiento de la SUNAT y ahora del Tribunal Fiscal implicaría los siguientes efectos: - el incremento en el plazo del trámite del procedimiento administrativo, y por ende, en la definición de una controversia que lleva más de diez años sin ser resuelta por causa imputable a la Administración Tributaria al no haber observado desde el inicio un debido procedimiento administrativo, con el consiguiente incremento en los intereses y, - Que SUNAT quedará habilitada para iniciar las acciones de cobranza coactiva que comprende el capital más los intereses que corresponden al tiempo en el cual no se ha resuelto la controversia administrativa sobre actos declarados nulos por la propia Administración Tributaria y el Tribunal Fiscal, conforme lo expuesto anteriormente, generando un perjuicio irreparable en la demandante más aun cuando ésta ha acreditado que la suma a cobrarse por la SUNAT está conformada en su mayoría por intereses siendo más de S/. 161.9 millones de soles los que pretende cobrar la SUNAT.

**2.10.-** Que, en ese contexto cabe señalar que con la actuación de la Administración Tributaria a través de los actos administrativos materia de autos se advierte que se está vulnerando el contenido constitucionalmente protegido del derecho a resolver sin dilaciones indebidas en tanto i) respecto a la complejidad del asunto, si bien es cierto que la demora en resolver por parte de la Administración Tributaria pueda deberse a la complejidad del caso, cantidad de reparos entre otros supuestos, debe entenderse que los plazos con los que cuenta la Administración Tributaria para resolver una reclamación conforme lo establece el artículo 142° del Código Tributario es de seis (6) meses a nueve (9) meses; y el plazo para resolver la apelación es de seis (6) meses a doce (12) meses por lo que es evidente que son plazos extensos con los que cuenta tanto la SUNAT como el Tribunal Fiscal al resolver y, que estos en todo caso se convierten en irrazonables cuando transcurren y exceden como en el presente caso en más de diez años en resolver la controversia, conforme se ha detallado anteriormente, por lo que deviene en irrazonable, desproporcionado y arbitrario el pretender obviar que este hecho no sea atribuible a la Administración Tributaria y al Tribunal Fiscal y atribuírselo al demandante cuando realiza

un ejercicio regular de su derecho de defensa, considerando que por parte de los entes administrativos se debe observar un debido procedimiento administrativo, situación que no se ha dado en el caso de autos por lo que se estaría afectando el derecho invocado por el demandante. Asimismo cabe analizar la actividad procesal del justiciable o administrado que como se ha señalado ha ejercido su derecho de defensa en su oportunidad conforme a los lineamientos establecidos por el Código Tributario logrando demostrar después de un largo transitar que los actos a través de los cuales se les pretendía cobrar los adeudos eran nulos, todo ello en ejercicio de su derecho de defensa en el entendido que se debía resolver observándose un debido procedimiento administrativo, situación que no se dió; respecto a la conducta de la Administración Tributaria si bien es cierto la alta carga procesal con la que cuenta la SUNAT y el Tribunal Fiscal al resolver las controversias éstas no pueden justificar ni generar ante una inacción de superar el déficit de personal y/o logístico un perjuicio objetivo en el contribuyente pues las consecuencias que la dilación produce en el contribuyente genera el incremento de los intereses moratorios que ocasionan un perjuicio económico en este pudiendo afectar su patrimonio de forma irreparable por lo que queda acreditada la afectación al derecho a ser juzgado sin dilación indebida o en un plazo razonable al demandante por parte de la SUNAT y el Tribunal Fiscal.

**2.11.** Que, también es necesario tener presente sus alegatos sostenidos posterior al informe oral por el Procurador de la Superintendencia Nacional De Aduanas y de Administración Tributaria – SUNAT, y lo ha plasmado mediante escrito de fecha 20 de agosto de 2015, donde hace alusión entre otras jurisprudencias, que encontrándose pendiente de resolver la presente causase solicita se aplique el PRECEDENTE VINCULANTE dictado por el Tribunal Constitucional en la STC N° 2383-2013-PA/TC, que establecen los criterios para determinar la existencia de vías igualmente satisfactorias en toda clase de proceso de amparo, y en mérito a ello se declare improcedente la demanda; sobre el particular, pese no ser un precedente vinculante, sino más bien doctrina jurisprudencial, y si bien el artículo VII del Título Preliminar del Código Procesal Constitucional prescribe que **“Las sentencias del Tribunal Constitucional que adquieren la autoridad de cosa juzgada constituyen precedente vinculante cuando así lo expresa la sentencia, precisando el extremo de su efecto normativo. Cuando el Tribunal Constitucional resuelva apartándose del precedente, debe expresar los fundamentos de hecho y de derecho que sustentan la sentencia y las razones por las cuales se aparta del precedente”**; así tenemos, en la sentencia emitida en el Expediente N° 006-2006-PC de fecha 13 de febrero de 2007, el Tribunal Constitucional refirmó la fuerza vinculante de los precedentes constitucionales, señalando en su cuadragésimo tercer fundamento jurídico que *“Como consecuencia lógica de ello, los tribunales y jueces ordinarios no pueden contradecir ni desvincularse de las sentencias del Tribunal Constitucional, bajo riesgo de vulnerar no sólo los principios de supremacía y fuerza normativa de la Constitución, sino también el principio de unidad, inherente a todo ordenamiento jurídico. Aún Más, si así fuera se habría producido un efecto funesto: la subversión del ordenamiento constitucional en su totalidad, por la introducción de elementos de anarquía en las relaciones entre el Tribunal Constitucional y el Poder Judicial”*.

**2.12.-** No obstante a ello, debemos indicar que si bien nos encontramos ante una sentencia de carácter normativo, ello no impide a la judicatura inaplicar un precedente, a ello se le denomina *“distinguish”* conforme la jurisprudencia colombiana la ha validado en la sentencia C-836 de 2001 cuando suceda, entre otros, el siguiente supuesto *“a) (...) a pesar de que existan similitudes entre el caso que se debe resolver y uno resuelto anteriormente por una alta corte, “existan diferencias relevantes no consideradas en el primero y que impiden igualarlos”*. Este supuesto corresponde con el *distinguish* del derecho anglosajón. El Juez puede inaplicar la jurisprudencia a un determinado caso posterior, cuando considere que las diferencias relevantes que median entre este segundo

*caso y el precedente, exigen otorgar al segundo una solución diferente. La Corte no esboza los criterios de los que el intérprete puede valerse para distinguir u homologar dos casos similares. La Corte solo indica acertadamente que la similitud o diferencia decisiva debe referirse a la ratio decidendi del primer caso. El tratamiento debe ser igual, si la ratio decidendi del primer caso puede aplicarse al segundo porque este puede subsumir bajo el supuesto de hecho de aquel. Si esta subsunción no es posible, el Juez deberá apartarse de la ratio decidendi del primer caso, introducir una excepción a ella o fundamentar una nueva para el segundo caso.*

**2.13.-** De lo antes expuesto podemos concluir que teniendo en cuenta la regulación del precedente vinculante en nuestra legislación, y los pronunciamientos del Tribunal Constitucional al respecto, la judicatura constitucional no puede inaplicar el mismo en virtud del carácter normativo del que se encuentra investido, salvo la posibilidad de instrumentar la figura *distinguish*, esto es, cuando el supuesto de hecho que ha servido para emitir el precedente no se presenta en el caso concreto a resolver.

**2.14.-** Que, estando a lo desarrollado en forma precedente, a fin de emitir una posición coherente con el principio de dignidad humana, pues a través de este derecho se exige que el trámite judicial o administrativo esté limitado temporalmente entre su inicio y fin, sin que se extienda en forma irrazonable o desproporcionada. Esto obliga a los órganos encargados del juzgamiento –en este caso a la Administración Tributaria- a organizarse y estructurarse de tal forma que –por la carga de expedientes y la falta de personal y medios logísticos- eviten dilaciones indebidas que perjudiquen los derechos de los justiciables o administrados, según el caso. Precisamente en virtud de su fundamento el Tribunal Constitucional ha señalado que *“se trata de un derecho que coadyuva el pleno respeto de los principios de proporcionalidad, razonabilidad, subsidiaridad, necesidad, provisionalidad y excepcionalidad que debe guardar la duración de un proceso para ser reconocido como constitucional”*.

**2.15.-** Que, la finalidad del derecho a ser juzgado en un plazo razonable consiste en que las personas que tienen una relación procesal no sean sometidas a una incertidumbre e inseguridad indefinidas sobre los derechos o intereses que son materia de la controversia o, peor aún, que las dilaciones indebidas –generadas por la propia autoridad que tramita el procedimiento- por sí mismas no le produzcan perjuicio al administrado. En relación con este punto, es necesario recordar que los derechos y libertades se interpretan de conformidad con los tratados internacionales de los que el Perú es parte, como se desprende de la Cuarta Disposición Final y Transitoria de la Constitución de 1993. En este entendido la Corte Interamericana de los Derechos Humanos, ha señalado criterios para evaluar las dilaciones indebidas, así en el caso Valle Jaramillo Vs Colombia. Sentencia de 27 de noviembre de 2008, párrafo, prevé: *“La Corte ha establecido que es preciso tomar en cuenta tres elementos para determinar la razonabilidad del plazo: a) la complejidad del asunto, b) la actividad procesal del interesado, y c) la conducta de las autoridades judiciales. El Tribunal considera pertinente precisar, además que dicho análisis de razonabilidad se debe tomar en cuenta la afectación generada por la duración del procedimiento en la situación jurídica de la persona involucrada en el mismo, considerando, entre otros elementos, la materia objeto de controversia. Si el paso del tiempo incide de manera relevante en la situación jurídica del individuo, resultará necesario que el procedimiento corra con más diligencia a fin de que el caso se resuelva en un tiempo breve”*. Nuestro Tribunal Constitucional, en esa misma línea, considera como criterio *“las consecuencias que la demora produce en las parte”*.

**2.16.-** Que, en tal línea lo expuesto, se advierte que el pronunciamiento del Tribunal Constitucional en la doctrina jurisprudencial recaído en la STC N° 2383-2013/PA/TC., colisiona con el principio-derecho de ser juzgado en un plazo razonable que el propio intérprete supremo de la Constitución ha defendido en diversas sentencias a que hizo acotación en los considerandos líneas precedentes de la presente resolución, pues resulta evidente el abuso de derecho, observándose de este modo, una discriminación no razonable que atenta contra el derecho a la propiedad, a la prohibición de confiscatoriedad

tributaria; así también respecto al precedente de doctrina jurisprudencial vinculante signado en el caso 0295-2012-PHA/PC., que la entidad demandada SUNAT, solicita su aplicación a autos; sin embargo el juzgador mantiene los mismos criterios de fundamentos estipulados para el caso anterior, tanto más cuando en este último caso se habla del plazo razonable, que en autos ha excedido enormemente de manera irracional los plazos establecidos, en perjuicio del contribuyente demandante, y que la desidia de la Administración Tributaria es la que ha permitido que la deuda se haya incrementado.

**2.17.-** Respecto a la proscripción al abuso del derecho (artículo 103° de la Constitución) y a la seguridad jurídica y confianza legítima en el análisis de inaplicación de los artículos 46° y 33° del Código Tributario; resulta necesario establecer que el abuso del derecho en su esfera normativa establece que un uso desmesurado, desmedido o excedido de alguna facultad concedida por una ley puede traer como resultado fáctico la afectación o daño, por lo que el artículo 103° de la Constitución señala que ella no ampara el abuso del derecho; conforme lo establece Carlos Fernández Sesarego (La Constitución comentada. Lima: Gaceta Jurídica 2005) *“resulta importante establecer, con la mayor precisión posible, que el abuso del derecho no es de aplicación en casos de colisión de derechos subjetivos, contrario sensu la referida proscripción solo opera cuando por acto u omisión de derecho se produce una innecesaria e indebida agresión en contra de un tercero carente de una amparo jurídico particular y específico a ella”*; es el caso ante la demora injustificada por parte de la SUNAT y del Tribunal Fiscal que se justifica conforme lo señala la SUNAT en que la fiscalización no está durando años, sino que esta ha culminado en varias ocasiones, pero posteriormente es reiniciada producto del reexamen efectuado a efecto de corregirse vicios, en este contexto hasta qué punto la Administración Tributaria puede ejercer esta facultad de reexamen contemplada en el artículo 127° del Código Tributario y mantenerla abierta ad infinitum (por más de diez años), cuando la culminación de la fiscalización y la emisión de los valores devienen en nulos por causa atribuibles a ésta, no sería en todo caso que esta facultad abierta estaría afectando el derecho de la empresa demandante advirtiéndose que se estaría ejerciendo un abuso del derecho en el ejercicio de esta facultad de reexamen que ha generado que la controversia se mantenga en discusión por más de diez años cuando en el actuar negligente de la administración tributaria la fiscalización y los valores fueron declarados nulos al existir vicios en su emisión y en el procedimiento administrativo tal como se ha señalado anteriormente; conforme a ello es evidente que existe un uso desmesurado y desmedido por parte de la Administración Tributaria que justificando su negligencia en observar un debido procedimiento administrativo ha mantenido abierta la discusión sobre la materia controvertida hasta la fecha y, si bien es cierto se podría sustentar que la empresa actora cuenta con los mecanismos jurídicos de protección, los hechos materia de análisis advierten que en el ejercicio de su derecho de defensa la empresa actora sigue siendo perjudicada hasta la fecha sin haber obtenido un correcto amparo jurídico en un debido procedimiento administrativo.

**2.18.-** Además con la aplicación del penúltimo párrafo del artículo 46° del Código Tributario se está vulnerando el contenido constitucionalmente protegido del derecho a la seguridad jurídica, confianza legítima y buena fe de la empresa resultando que el cobro del tributo resulte confiscatorio, en tanto el penúltimo párrafo del artículo 46° del Código Tributario, que regula la suspensión de la prescripción durante la tramitación del procedimiento contencioso tributario o de la demanda contencioso administrativa, en tanto se dé dentro del plazo prescriptorio, no es afectada por la declaración de nulidad de los actos administrativos o del procedimiento llevado a cabo para la emisión de estos; puesto que al aplicársele a la empresa Industrial Paramonga S.A.C., el criterio de que la notificación de un acto nulo no podría generar la interrupción o suspensión del plazo de prescripción se

estaría vulnerando sus derechos constitucionales a la seguridad jurídica y al proscrición al abuso del derecho, confianza legítima y buena fe, si tenemos en cuenta que el plazo de prescripción regulado en el artículo 43° del Código Tributario establece la acción de la Administración Tributaria para determinar la obligación tributaria y exigir el pago y aplicar sanciones prescribe a los cuatro (4) años y a los seis (6) años para quienes no hayan presentado la declaración respectiva y se computa desde el uno (1) de enero del ejercicio siguiente a la fecha que vence el plazo de la declaración jurada respectiva y, partiendo de la regla establecida en el artículo 12.1 de la Ley 27444 que establece que: *“la declaración de nulidad tendrá efecto declarativo y retroactivo a la fecha del acto, salvo derechos adquiridos de buena fe por terceros, en cuyo caso operará a futuro”*; en ese contexto, en tanto la definición de la presente controversia que lleva más de diez años sin ser resuelta por causa imputable a la Administración Tributaria, se advierte que ha transcurrido en exceso el plazo de prescripción de las obligaciones tributarias conforme a lo señalado anteriormente, por lo que deviene en inobservable lo señalado por la SUNAT y el Tribunal Fiscal respecto a la aplicación del Precedente de Observancia Obligatoria 161-1-2008 del Tribunal Fiscal que sostiene que: *“(..).se suspende el plazo prescriptorio de las acciones de la Administración Tributaria para determinar la deuda tributaria, exigir el pago o aplicar sanciones, durante la tramitación del procedimiento contencioso administrativo en el que se declare la nulidad de la resolución de determinación o de multa”*; de lo contrario se vulneraría los derechos constitucionales invocados en tanto no se puede desconocer que los actos emitidos por la Administración Tributaria al ser nulos no pueden generar efectos jurídicos, siendo evidente que se está contraviniendo el principio de seguridad jurídica aunado al abuso del derecho que se ha sustentado anteriormente, además se vulnera el derecho a la confianza legítima y buena fe en materia tributaria en tanto la confianza legítima protege la expectativa legítima del contribuyente generada frente a las instituciones creadoras y aplicadores del derecho tributario y el principio de buena fe en las relaciones que existen entre administración pública y administrados, en este caso entre Administración Tributaria y contribuyente que impone y ordena la lealtad en el desenvolvimiento de las relaciones jurídicas en el marco de los principios constitucionales tributarios y normas tributarias, lo contrario resultaría una actuación incompatible de un sujeto que respecto a otro que se consideraba protegido se ve afectado y desprotegido, por lo que la actuación de la SUNAT que ha consecuencia de una negligencia al momento de realizar la fiscalización del cumplimiento de las obligaciones de la empresa demandante que se tradujo en dos declaraciones de nulidad de los actos de determinación emitidos como consecuencia de las labores de fiscalización, atribuyéndose a la notificación de actos declarados nulos un efecto jurídico beneficioso a la posición de SUNAT se convierte en un acto arbitrario, contraviniendo el principio de buena fe pues no se puede soslayar que existió actuación negligente y contraria a un debido procedimiento administrativo, al ordenamiento legal vigente al establecer que una declaración de nulidad de actos administrativos declarados como tal por la SUNAT y el Tribunal Fiscal no pueden ser considerados como criterio para suspender la prescripción; resoluciones que se han dado en la lentitud de la declaración de nulidad de esos actos administrativos, por lo que la SUNAT estaría actuando en una abierta contravención constitucional al pretender extender el plazo de prescripción establecido en el Código Tributario sin que se tenga en cuenta su propio accionar que ha generado afectación directa a los intereses y derechos de la empresa demandante, en tanto con la aplicación del artículo 46° del Código Tributario se vulnera el

principio de buena fe y confianza legítima que limita la actuación de la SUNAT, pues cuando la empresa demandante ejerce su derecho de contradicción o defensa contra un acto de la Administración Tributaria que es contrario al ordenamiento jurídico, su expectativa legítima es obtener una respuesta justa del sistema, y esta expectativa se ve defraudada cuando la interposición de dicho recurso suspende el computo del plazo de prescripción, resultando beneficiada la SUNAT con su propia negligencia, lo cual se constituye además en un abuso del derecho.

**2.19.-** Respecto a la inaplicación del artículo 33° del Código Tributario que regula el interés moratorio de los tributos impagos, este artículo faculta a la SUNAT a cobrar un interés equivalente a la tasa de interés moratorio (TIM), por el tributo que considera impago, desde el día siguiente a la fecha de vencimiento hasta la fecha del pago, esta regla tiene sustento en el derecho a la recaudación e indemnización por la demora en los pagos a los tributos; que como consecuencia del cobro de los referidos intereses, la SUNAT viene exigiendo a la empresa demandante el pago de una deuda tributaria millonaria que liquidada al 25 de setiembre de 2013 ascendía a S/. 161, 898, 717 con 00/100 nuevos soles, este importe incluye capital e intereses, siendo que S/. 132,032,133 con 00/100 nuevos soles de dicha cifra corresponde a intereses e intereses capitalizados por los tributos que SUNAT considera impagos (81.55% de la deuda total son intereses); sin embargo tal como se ha señalado si se produce el cobro de los intereses durante los periodos en los cuales se sustentó en actos declarados nulos por la SUNAT, que fueron impugnados, y que fueron objeto de declaratoria de nulidad luego de seguir procedimientos que se excedieron de los plazos legales, es injustificado y constituye un abuso del derecho, pues dicho procedimiento se ha dilatado indebidamente, por causa atribuibles tanto a SUNAT como al Tribunal Fiscal, la primera por pretender cobrar la deuda a través de actos nulos, y ambos, por emitir sus resoluciones excediendo los referidos plazos; dado que constituye un ejercicio abusivo del derecho el cobro de intereses moratorios en las circunstancias descritas anteriormente, tal acción queda fuera del alcance de la potestad recaudadora, la cual no es un derecho irrestricto, de lo contrario se estaría afectando al principio de no confiscatoriedad de los tributos y el principio derecho a la seguridad jurídica constituyendo un abuso del derecho.

Criterios más que suficientes, para que este juzgador se aparte de la doctrina jurisprudencial vinculante establecidos en el caso N° 3373-2012-PA/TC, puesto que en éste, el actor solicitó la inaplicación del artículo 33° del Código Tributario, el Tribunal Constitucional sólo se limitó a analizar el petitorio desde la perspectiva del derecho a la tutela procesal efectiva, el cual fue su única pretensión invocada, mientras en el caso que nos ocupa la demanda, se sustenta su petitorio en los derechos a un procedimiento sin dilaciones indebidas, a la interdicción de la arbitrariedad y a no confiscatoriedad, éstas no han sido materia de análisis en la sentencia del caso anterior señalado; y siendo más bien oportuna de aplicación al caso de autos la sentencia expedida en el Expediente N° 04617-2012-PA/TC, Panamericana Televisión S.A. contra la Superintendencia Nacional de Administración Tributaria – SUNAT, sobre Acción de Amparo, siendo relevante entre sus fundamentos, el punto 5. Control de Convencionalidad **“Cuando el Tribunal Constitucional o el Poder Judicial, según sea el caso, verifica la constitucionalidad de una norma, la no existencia de conflictos de competencia entre órganos estatales, la no existencia de actos lesivos a los derechos fundamentales que un control de constitucionalidad. Pero la magistratura constitucional no sólo debe centrarse en ejercer únicamente un control de constitucionalidad; sino que se encuentran en la obligación de ejercer un *control de convencionalidad*, es decir, la potestad jurisdiccional que tiene los jueces locales y la jurisdicción supranacional, que en nuestro caso está constituida por la Corte Interamericana de Derechos**

**Humanos (Corte IDH), para resolver controversias derivadas de normas, actos y conductas contrarios a la Convención Americana de Derechos Humanos, a los tratados regionales en materia de derechos humanos ratificados por el Perú, al *ius cogens* y a la jurisprudencia de la Corte IDH”** (negrita agrado).

2.20.- Respecto a la no confiscatoriedad de los tributos, es necesario precisar que este principio está sujeto a la potestad tributaria del Estado que informa y limita el ejercicio de la potestad tributaria estatal y, como tal, constituye un mecanismo de defensa de ciertos derechos constitucionales, como el derecho de propiedad ya que evita que la Ley pueda afectar irrazonable y desproporcionadamente la esfera patrimonial de las personas, además este principio tiene una función institucional en tanto se asegura que ciertas instituciones que conforman nuestra constitución económica como el pluralismo económico, la propiedad o la empresa, no resulten suprimidas o vaciadas de contenido cuando el Estado ejerza su Potestad Tributaria, de esta forma se ha pronunciado el tribunal en la STC N°2727-2002-AA/TC; conforme a ello, si bien es cierto el artículo 33° del Código Tributario establece la generación de intereses moratorios ante el incumplimiento del pago oportuno de los tributos, independientemente de que la mora en el incumplimiento se haya realizado de manera dolosa o negligente, más aun cuando se trata de un deber constitucional de contribuir, pues son una consecuencia económica directa del incumplimiento del contribuyente ya sea del pago del tributo o de la multa, sin embargo en el presente caso nos encontramos ante intereses moratorios generados respecto de actos que han sido declarados sucesivamente nulos por la Administración Tributaria y el Tribunal Fiscal, y esta nulidad se ha generado por la dilación indebida e irrazonable de ambas entidades administrativas al resolver, que al mantenerse en el tiempo vulneran el contenido esencial del principio a la no confiscatoriedad de los tributos pues afectan irrazonable y desproporcionadamente la esfera patrimonial de la empresa, en ese sentido se ha pronunciado el Tribunal Constitucional respecto al carácter confiscatorio de los intereses moratorios por lo que debemos tener en cuenta la sentencia emitida en el Exp. 1255-2003-AA/TC, en el sentido de que “(...) *si bien corresponde la aplicación de intereses moratorios por demora en el pago de la deuda tributaria, al haberse incrementado de manera exagerada ésta por la demora de la propia Administración en resolver los recursos administrativos presentados por el contribuyente, sentenció que los intereses moratorios solo son aplicables hasta el momento en que se interpuso el recurso de reclamación*”; siendo que el Tribunal Constitucional entre otras razones señaló en ese caso que el Impuesto Extraordinario a los Activos Netos – IEAN no resultaba confiscatorio por tener una tasa diminuta, por su corto período de vigencia, por las amortizaciones permitidas y por la posibilidad de ser utilizado como crédito contra el Impuesto a la Renta, con lo cual quedaba garantizado que el contribuyente no se viera saturado con el peso del impuesto, *pero advierte que este resguardo podría verse desnaturalizado si por el paso del tiempo, a consecuencia de un proceso judicial, el contribuyente no solo tenga que pagar una deuda principal, correctamente determinada sino una cuantiosa suma de intereses por pago extemporáneo, no ocasionada por negligencia o mala fe del mismo, sino irónicamente por ejercer su derecho de acción*. En consecuencia el Tribunal Constitucional consideró que si bien es cierto debe cobrarse la deuda principal no ampara el pago de los intereses por pago extemporáneo; y este criterio lo aplicó nuevamente en los procesos de amparo signados con los expedientes 3591-2004-AA/TC y 1282-2006-AA/TC señalando que: “*la SUNAT debe abstenerse de cobrar los montos de los intereses devengados por la orden de pago cuestionada, como correspondería de aplicarse el artículo 33° del Código*

*Tributario, y ello porque si así ocurriese, la afectación económica del impuesto, que per se no resulta inconstitucional, terminaría en el caso, convirtiéndose en un verdadero perjuicio económico, no a consecuencia del impuesto sino de los intereses acumulados*". Por lo que del análisis de los actuados y advirtiéndose que el legislador al modificar e incorporar el cuarto, quinto sexto y séptimo párrafo del artículo 33° del Código Tributario conforme lo ha dispuesto el artículo 6° del decreto Legislativo N° 981, modificado por el Artículo 7° de la Ley N.° 30230 publicada el 12 de julio de 2014 y vigente desde el 13 de julio de 2014, contempla que la aplicación de los intereses moratorios se suspenderá a partir del vencimiento de los plazos máximos establecidos en el artículo 142°, 150° y 152° del Código Tributario hasta la emisión de la resolución que culmine el procedimiento de reclamación ante la Administración Tributaria o de apelación ante el Tribunal Fiscal, siempre y cuando el vencimiento del plazo sin que se haya resuelto la reclamación o apelación fuera por causa imputable a dichos órganos resolutores, durante el periodo de suspensión de la deuda será actualizada en función al índice de precios al consumidor; las dilaciones en el procedimiento por causa imputable al deudor tributario no se tendrán en cuenta a efectos de la suspensión de los intereses moratorios, la suspensión de intereses no es aplicable durante la tramitación de la demanda contencioso administrativa; sin embargo para el caso que nos ocupa el legislador ha previsto la suspensión de intereses moratorios únicamente para las dilaciones indebidas en la resolución del recurso de reclamación mayores a nueve meses contados desde el 01 de abril de 2007 y de apelación contados a partir del 13 de julio de 2014, *manteniendo el estado de cosas inconstitucionales para los casos que se resolvieron con anterioridad a este periodo*, además no ha tomado en cuenta respecto de aquellos casos en que la deuda objeto de reclamo fue materia de cobranza a través de actos nulos declarados por la propia Administración Tributaria que se dieron en dilaciones injustificadas excediendo los plazos legales, por lo que al caso concreto la inaplicación del artículo 33° del Código Tributario resulta procedente sobre la deuda tributaria relacionada al impuesto general a las ventas de enero a marzo, mayo a diciembre 2000, enero a mayo, y octubre 2001, Impuesto a la Renta de los ejercicios 2000 y 2001, y de las multas por la comisión de las infracciones tipificadas en los numerales 1) y 2) del artículo 178° del Código Tributario, debiendo declararse la nulidad e ineficacia de las resoluciones de determinación y de multa materia de la presente Litis.

**2.21.-** Esta judicatura considera que las sentencias adjuntadas por la demandante de fojas 290 a 311, Sentencia recaída en el Expediente N° 23997-2010-0-1801-JR-05 emitida por el Quinto Juzgado Especializado en lo Constitucional de Lima, y Sentencia Casatoria - Casación 4823-2009, emitida por la Sala Constitucional y Social Permanente de la Corte Suprema de la República, son más bien, aplicables al presente caso, es decir, en lo establecido en la Sentencia recaída en el Expediente N° 23997-2010-0-1801-JR-05 emitida por el Quinto Juzgado especializado en lo constitucional, por ser un caso similar al de autos, se comparte el criterio establecido en el considerando Décimo Séptimo cuando señala lo siguiente: *“debe dejarse constancia que aquí no se cuestiona la legitimidad o no de la determinación de la fiscalización o del adeudo, dado de la licitud del adeudo de su determinación no constituye objeto de los procesos constitucionales, sin embargo los efectos que de ella generen, como la confiscatoriedad en la propiedad del accionante o la trasgresión del derecho a un proceso sin dilaciones indebidas, derechos constitucionales que deben ser resguardados por la judicatura no solo porque se debe cumplir con la misión de la protección de los derechos fundamentales de las personas (sean estas naturales o*

*jurídicas), sino también porque soslayar dicha situación implicaría legitimar el ejercicio abusivo del derecho, lo que no puede permitirse en un Estado Constitucional de Derecho como el nuestro, razón por la cual no puede permitirse el pago del monto calculado por concepto de intereses moratorios fijados en la resolución administrativa cuestionada, que como ya se dijo resulta exagerado e irrazonable, debiendo declararse la inaplicabilidad para la accionante. En el caso sub materia no puede alegarse que el retraso se debió a la carga administrativa de las autoridades administrativas, desde que es manifiesto que el plazo de duración del proceso de fiscalización y de resolución de los medios impugnatorios interpuestos por la accionante, fue irrazonable al durar más de 12 años (entre proceso de fiscalización, reclamación y apelaciones). En ese sentido la dilación indebida en este proceso de fiscalización tributaria ha generado consecuencias negativas en la estabilidad económica del demandante”; asimismo en la Casación 4823-2009 la Sala Constitucional y Social de la Corte Suprema aplica el criterio jurisprudencial del Tribunal Constitucional, aplicable al caso de autos, al sostener en el considerando Décimo Cuarto de la sentencia referida lo siguiente: “(...) este Supremo Tribunal hace suya la orientación jurisprudencial contenida en la Sentencia del Tribunal Constitucional N° 1255-2003-AA/TC, en cuyo fundamento 10. Aplicable a la sede administrativa, se ha establecido tener en cuenta que la prolongada duración del proceso – debido a su complejidad – traería como consecuencia que aquel que solicitó la tutela de un derecho, termine en una situación que le ocasione más perjuicio económico que si no hubiese accionado, debido a la aplicación de intereses moratorios, criterio que no infringe los artículos 33°, 142° y 144° del Código Tributario, referido al interés moratorio y al plazo y recursos impugnatorios en sede administrativa”.*

**2.22.-** Que, finalmente el artículo 2° de la Ley Orgánica del Poder Judicial establece: “El Poder Judicial en el ejercicio funcional es autónomo en lo político, administrativo, económico, disciplinario e independiente en lo jurisdiccional, con sujeción a la Constitución y a la presente Ley”. Asimismo, el artículo 138° de la Constitución Política del Estado establece que “La potestad de administrar justicia emana del pueblo y se ejerce por el Poder Judicial a través de sus órganos jerárquicos con arreglo a la Constitución y a las leyes. En todo proceso, de existir incompatibilidad entre una norma constitucional y una norma legal, los jueces prefieren la primera. Igualmente, prefieren la norma legal sobre toda otra norma de rango inferior”.-

### **III.- PARTE DECISORIA:**

Por lo expuesto, estando a las normas invocadas, en ejercicio de la independencia de la función jurisdiccional garantizado por el artículo 139° inciso 2), 146° inciso 1) de la Constitución Política del Estado y, artículo 16° de la Ley Orgánica del Poder Judicial, a lo dispuesto por el último párrafo del artículo VI del título preliminar del Código Procesal Constitucional, impartiendo Justicia a nombre de la Nación.

### **HA RESUELTO:**

Declarar **FUNDADA** la demanda obrante de fojas obra de fojas 314 a 370, subsanado a fojas 376-377, interpuesta por **INDUSTRIAL PARAMONGA S.A.C.**, contra la **SUPERINTENDENCIA NACIONAL DE ADUANAS Y ADMINISTRACION TRIBUTARIA** y **EL MINISTERIO DE ECONOMIA Y FINANZAS**, sobre proceso de amparo; al haberse producido la violación de los derechos constitucionales: a un procedimiento sin dilaciones indebidas (artículo 139, inciso 3 de la Constitución); a la

proscripción al abuso del derecho (artículo 103° de la Constitución); a la seguridad jurídica y confianza legítima y, a la no confiscatoriedad de los tributos (artículo 74° de la Constitución); **ORDENO:** se declare **NULA E INEFICAZ** las Resoluciones de Determinación N° 174-003-0001431 a 174-003-0001447, sobre deuda tributaria relacionada al Impuesto General a las Ventas de los periodos tributarios de enero a marzo y mayo a diciembre del 2000, y enero a mayo y octubre de 2001; y las Resoluciones de Determinación 174-003-0001448 a 174-003-0001449, por Impuesto a la Renta de Tercera Categoría de los ejercicios gravables 2000 y 2001; así como se declare nulas e ineficaces la Resoluciones de Multa N° 174-002-0011912 a 174-002-0011922 emitidas por la supuesta comisión de la infracción del numeral 1) del artículo 178° del Código Tributario, correspondiente al Impuesto General a las ventas de los periodos de enero a marzo y mayo a diciembre de 2000; las Resoluciones de Multa N° 174-002-11923 y 174-002-0011924, emitidas por la supuesta comisión de la infracción de los numerales 1) y 2) del artículo 178° del Código Tributario, correspondiente al Impuesto a la Renta de los ejercicios gravables 2000 y 2001, respectivamente; y la Resolución de Multa N° 074-002-0011925, emitida por la supuesta comisión de la infracción del numeral 2) del artículo 178° del Código Tributario, correspondiente al Impuesto General a las Ventas del periodo tributario enero de 2000; e **INAPLICABLES** al caso concreto el penúltimo párrafo del artículo 46° del Código Tributario, que regula la suspensión de la prescripción durante la tramitación del procedimiento contencioso tributario, respecto a la no afectación de dicha suspensión por la declaración de nulidad de los actos administrativos; y el artículo 33° del Código tributario, que regula el interés moratorio de los tributos impagos; y que se repongan las cosas al estado anterior a la violación de los derechos constitucionales invocados; con costos, conforme lo prescribe el artículo 56° in fine del Código Procesal Constitucional.- Dado cuenta, **Al escrito N° 11489-2015**, de fecha 28 de agosto del corriente año, presentado por la demandante: Estese a la presente resolución.- **HAGASE SABER.**

## JUZGADO CIVIL TRANSITORIO - BARRANCA

**EXPEDIENTE** : 01708-2013-0-1301-JR-CI-01  
**MATERIA** : AMPARO  
**JUEZ** : MEDRANO SAAVEDRA HECTOR  
**ESPECIALISTA** : WATANABE SALVADOR, RICARDO ALEXANDER  
**DEMANDADO** : PROCURADOR PÚBLICO DE LA SUNAT  
 PROCURADOR PÚBLICO DEL MINISTERIO DE ECONOMIA Y  
 FINANZAS  
**DEMANDANTE** : INDUSTRIAL PARAMONGA SAC

### Resolución Nro. 16

Barranca, veintitrés de setiembre  
 Del año dos mil quince.-

Dado Cuenta; al escrito asignado con el N° 12549-2015 que antecede, AUTOS Y VISTOS; y, atendiendo:

**PRIMERO:** Mediante sentencia contenida en la resolución número quince, de fecha 09 de setiembre del año dos mil quince, se declara fundada la demanda interpuesta por Industrial Paramonga S.A.C., sobre proceso de amparo contra el Procurador Público de la SUNAT y otros.

**SEGUNDO:** El Procurador Publico de la Procuraduría Pública de la Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria - SUNAT, a través de su abogado defensor Jorge Anibal de la Cruz Carlos, ha presentado su recurso de apelación dentro del plazo previsto en el Artículo 57° del Código Procesal Constitucional, conforme consta en el cargo de Cédula de Notificación N° 29524-2015-JR-CI que obra a fojas 905.-

**TERCERO:** El artículo precitado estipula que el expediente será elevado dentro de los tres días siguientes a la notificación de la concesión del recurso; asimismo, el presentante del recurso ha cumplido con señalar el presunto error de hecho y de derecho en el que ha incurrido la sentencia emitida, cumpliendo con los requisitos establecidos en el Artículo 366° del Código Procesal Civil, aplicado supletoriamente para el presente caso.

Por las consideraciones expuestas; se resuelve: **CONCEDER** el recurso de apelación interpuesto por el demandado **PROCURADOR PUBLICO DE LA PROCURADURÍA PÚBLICA DE LA SUPERINTENDENCIA NACIONAL DE ADUANAS Y DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA - SUNAT**, a través de su abogado defensor **Jorge Anibal de la Cruz Carlos**, **CON EFECTO SUSPENSIVO**, debiendo **ELEVARSE** los autos al Superior Jerárquico, con la debida nota de atención.- Notifíquese.-

**Razón:**

Doy cuenta, a usted señor juez, que habiendo asumido la secretaria el 01 de octubre del 2015 en merito al MEMORÁNDUM N° 663-2015-OA-CSJHA/PJ de fecha 30 de septiembre del 2015 en el cual se me asigna el cargo de secretario judicial para este juzgado y habiendo encontrado el escrito N° 12789-2015 de fecha 25 de setiembre 2015, pendiente de dar cuenta a la fecha, lo que informo a usted para los fines pertinentes.

Barranca, 13 de octubre del 2015

**JUZGADO CIVIL TRANSITORIO - BARRANCA**

EXPEDIENTE : 01708-2013-0-1301-JR-CI-01

MATERIA : AMPARO

JUEZ : MEDRANO SAAVEDRA HECTOR

ESPECIALISTA : NINAQUISPE PEREZ JAVIER SANTOS

DEMANDADO : PROCURADOR PUBLICO DE LA SUNAT ,  
PROCURADOR PUBLICO DEL MINISTERIO DE

ECONOMIA Y FINANZAS ,

DEMANDANTE : INDUSTRIAL PARAMONGA SAC ,

Resolución Nro. 17

Barranca, trece de octubre

Del año dos mil quince.-

Dado Cuenta; al escrito signado con el N° 12789-2015 que

antecede; al principal: AUTOS, VISTOS y ATENDIENDO:

**PRIMERO:** El demandado Ministerio de Economía y Finanzas (MEF), a través de su Procurador Adjunto Ángel Augusto Vivanco Ortiz, interpone apelación contra la sentencia que contiene la resolución número 15, de fecha 10 de setiembre del presente año, que declara fundada la demanda.

**SEGUNDO:** La mencionada resolución apelada (N° 15) ha sido notificada al demandado con fecha 21 de setiembre del 2015, conforme se desprende de la cedula de

notificación asignada con el N° 29525-2015-JR-CI que obra en autos, y el demandado presenta su escrito de apelación con fecha 25 de setiembre del 2015, es decir un **cuatro días hábiles** después de notificada, y estando a que el artículo 57° del Código Procesal Constitucional, señala que el plazo para apelar es de 03 días, contados desde la notificación de la resolución que se impugna, es así que de autos se advierte que la apelación ha sido interpuesta fuera del plazo establecido en el artículo mencionado. Por lo expuesto y de conformidad con lo dispuesto por el artículo 366 y el artículo 367° del Código Procesal Civil, de aplicación supletoria en este caso: **SE DECLARA:**

**IMPROCEDENTE** la apelación interpuesta por el demandado Ministerio de Economía y Finanzas (MEF), a través de su Procurador Adjunto Ángel Augusto Vivanco Ortiz por **EXTEMPORÁNEA;** Interviniendo el Secretario cursor por disposición Superior.-

**Notifíquese.-**



SALA CIVIL - Sede Central  
EXPEDIENTE : 01708-2013-0-1301-JR-CI-01  
MATERIA : AMPARO  
RELATOR : ERICK RODRIGUEZ TINOCO  
DEMANDADO : PROCURADOR PUBLICO DE LA SUNAT ,  
PROCURADOR PUBLICO DEL MINISTERIO DE ECONOMIA Y FINANZAS  
DEMANDANTE : INDUSTRIAL PARAMONGA SAC ,

Resolución Nro. 18  
Huacho, 15 de diciembre del 2015.

**DADO CUENTA:** Por recibida la presente causa proveniente en apelación de sentencia; de conformidad a lo establecido en el primer párrafo del artículo 58 del Código Procesal Constitucional, **CONFIRIERON** traslado a la parte apelante, a fin de que dentro del plazo de 03 días cumpla con expresar sus agravios, interviniendo el señor Juan de Dios León por vacaciones del señor Solórzano Rodríguez.

**Ss.**

**HERRERA VILLAR**

**JUAN DE DIOS LEÓN**

**VALENZUELA BARRETO**



SALA CIVIL - Sede Central

EXPEDIENTE : 01708-2013-0-1301-JR-CI-01

MATERIA : AMPARO

RELATOR : ERICK RODRIGUEZ TINOCO

DEMANDADO : PROCURADOR PUBLICO DE LA SUNAT ,  
PROCURADOR PUBLICO DEL MINISTERIO DE  
ECONOMIA Y FINANZAS ,

DEMANDANTE : INDUSTRIAL PARAMONGA SAC ,

Resolución Nro. 19

Huacho, 21 de diciembre de 2015.

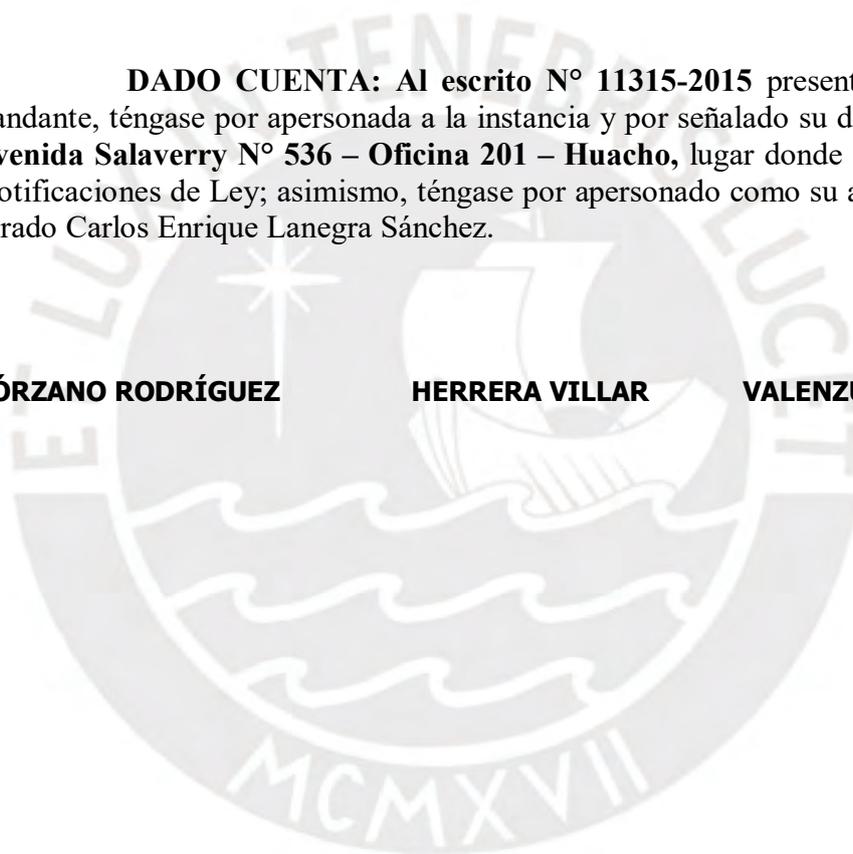
**DADO CUENTA:** Al escrito N° 11315-2015 presentado por la parte demandante, téngase por apersonada a la instancia y por señalado su domicilio procesal en **avenida Salaverry N° 536 – Oficina 201 – Huacho**, lugar donde se le harán llegar las notificaciones de Ley; asimismo, téngase por apersonado como su abogado defensor al letrado Carlos Enrique Lanegra Sánchez.

**Ss.**

**SOLÓRZANO RODRÍGUEZ**

**HERRERA VILLAR**

**VALENZUELA BARRETO**



## SALA CIVIL - Sede Central

EXPEDIENTE : 01708-2013-0-1301-JR-CI-01  
 MATERIA : AMPARO  
 RELATOR : ERICK RODRIGUEZ TINOCO  
 DEMANDADO : PROCURADOR PUBLICO DE LA SUNAT ,  
 PROCURADOR PUBLICO DEL MINISTERIO DE  
 ECONOMIA Y FINANZAS ,  
 DEMANDANTE : INDUSTRIAL PARAMONGA SAC ,

Resolución Nro. 20  
 Huacho, 21 de enero de 2016.

**DADO CUENTA: Al escrito N° 375-2016**; presentado por el Procurador Público Adjunto de la Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria – SUNAT en el cual realiza su expresión de agravios, si bien se aprecia que dicho escrito de agravios no contiene firma original del Procurador Público adjunto, por lo que debería concederse un plazo perentorio a efectos de que cumpla con subsanar la omisión advertida, bajo apercibimiento de rechazarse el escrito presentado; no obstante, con fecha 15 de enero de 2016, mediante **escrito N° 418-2016** ha cumplido con presentar su escrito de agravios con firma original, motivo por el cual, téngase por subsanada la omisión advertida **por esta única vez**; asimismo, **SE EXHORTA** al Procurador Público Adjunto de la Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria – SUNAT, presentar sus escritos con la debida formalidad y cuidado respectivo, en aplicación de los artículo 131 y 132 del Código Procesal Civil, de aplicación supletoria, bajo apercibimiento de rechazarse los escritos que presente. Por consiguiente, habiendo la parte apelante Procurador Público Adjunto de la Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria – SUNAT, a través de su **escrito N° 418-2016** de fecha 15 de enero de 2016, cumplido con realizar su expresión de agravios, téngase por recibida la misma, y presente ella al momento de resolver; en consecuencia, de conformidad a lo establecido por el artículo 58 del Código Procesal Constitucional; **DISPUSIERON** conferir traslado de dicha expresión de agravios por el término de 03 días a la parte no apelante, a efectos de que proceda conforme a su derecho. Por otro lado, no habiendo la parte apelante Procurador Público Adjunto del Ministerio de Economía y Finanzas cumplido con expresar sus agravios dentro del plazo de Ley, téngase por no efectuado; en consecuencia, de conformidad a lo establecido por el artículo 58 del Código Procesal Constitucional; **DISPUSIERON** conferir traslado por el término de 03 días a la parte no apelante, a efectos de que proceda conforme a su derecho; **SEÑALARON** la fecha de la **vista de la causa** para el día **01 DE MARZO DEL AÑO EN CURSO; A HORAS 9:15 DE LA MAÑANA. Al escrito N° 579-2016** presentado por el abogado delegado de la Procuraduría Pública de la Superintendencia

Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria – SUNAT; a lo expuesto y anexos adjuntados, téngase presente en lo que fuere de Ley al momento de resolver.

**Ss.**

**SOLÓRZANO RODRÍGUEZ**

**HERRERA VILLAR**

**VALENZUELA BARRETO**



SALA CIVIL - Sede Central  
EXPEDIENTE : 01708-2013-0-1301-JR-CI-01  
MATERIA : AMPARO  
RELATOR : SOLANO MOLINA, VILMA  
DEMANDADO : PROCURADOR PUBLICO DE LA SUNAT  
PROCURADOR PUBLICO DEL MINISTERIO DE ECONOMIA Y FINANZAS  
DEMANDANTE : INDUSTRIAL PARAMONGA SAC

Resolución Nro. 21  
Huacho, 15 de febrero del 2016.

**DADO CUENTA:** Al escrito N° 1721-2016 presentado por el abogado de la demandante Industrial Paramonga SAC; al principal: por absuelto el traslado conferido por resolución 20 en los términos expuestos, teniéndose presente en lo que fuere de ley al momento de resolver; al primer otrosí: por señalado su domicilio procesal en **CASILLA ELECTRONICA N° 48092**; al segundo otrosí: conforme se solicita: **CONCEDIERON el uso de la palabra al abogado Carlos Lanegra Sánchez** a fin de que informe oralmente en la fecha y hora señalada para la vista de la causa por un tiempo no mayor de diez minutos.<sup>1</sup>  
Ss.

**SOLÓRZANO RODRÍGUEZ**

**HERRERA VILLAR**

**VALENZUELA BARRETO**

<sup>1</sup> “**ANUNCIO AL JUSTICIABLE:** A partir de **FEBRERO 2016** se pondrá en funcionamiento el Sistema de Notificaciones Electrónicas **SINOE**. En consecuencia deberá contar **obligatoriamente** con su **casilla electrónica** para cuyo efecto sírvase a solicitar información sobre el registro/creación (Gratuito) a las Área de Servicios Judiciales o Informática – Telf: 4145000 - Anexos: 14733, 14744 o ingrese a la página web del poder judicial: [www.pj.gob.pe](http://www.pj.gob.pe) – SERVICIOS.

- 1er Disposición complementaria – Art. 155-A – Ley 30229 que incorpora nuevo texto a la Ley Orgánica del Poder Judicial.
- Art. 158 del Código Procesal Civil – Modificada Ley 30293.
- R.A N° 069-2015-CE-PJ “Implementación del Sistema de Notificaciones Electrónicas (SINOE) en el ámbito nacional y en todas las especialidades”.
- R.A N° 234-2015-CE-PJ “Disponen la ejecución de la tercera etapa de la “Implementación del Sistema de Notificaciones (SINOE) en el ámbito nacional y en todas las especialidades.”

SALA CIVIL - Sede Central  
EXPEDIENTE : 01708-2013-0-1301-JR-CI-01  
MATERIA : AMPARO  
RELATOR : SOLANO MOLINA, VILMA  
DEMANDADO : PROCURADOR PUBLICO DE LA SUNAT  
PROCURADOR PUBLICO DEL MINISTERIO DE ECONOMIA Y FINANZAS  
DEMANDANTE : INDUSTRIAL PARAMONGA SAC

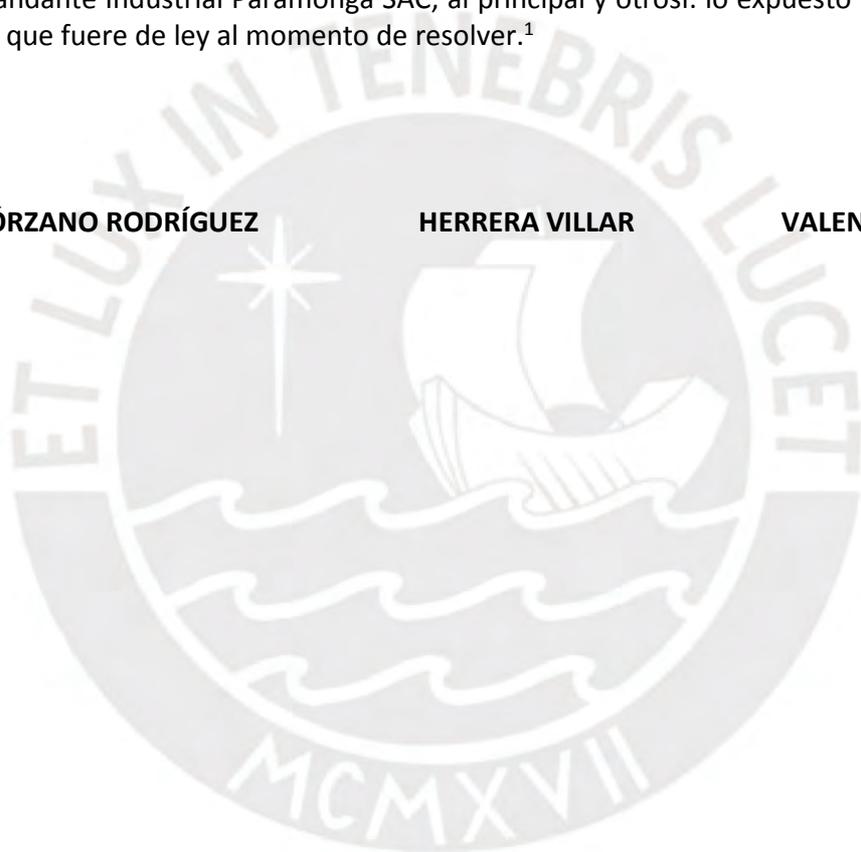
Resolución Nro. 22  
Huacho, 19 de febrero del 2016.

**DADO CUENTA:** Al escrito N° 1944-2016 presentado por el abogado de la demandante Industrial Paramonga SAC; al principal y otrosí: lo expuesto téngase presente en lo que fuere de ley al momento de resolver.<sup>1</sup>  
Ss.

SOLÓRZANO RODRÍGUEZ

HERRERA VILLAR

VALENZUELA BARRETO



<sup>1</sup> “**ANUNCIO AL JUSTICIABLE:** A partir de **FEBRERO 2016** se pondrá en funcionamiento el Sistema de Notificaciones Electrónicas **SINOE**. En consecuencia deberá contar **obligatoriamente** con su **casilla electrónica** para cuyo efecto sírvase a solicitar información sobre el registro/creación (Gratuito) a las Área de Servicios Judiciales o Informática – Telf: 4145000 - Anexos: 14733, 14744 o ingrese a la página web del poder judicial: [www.pj.gob.pe](http://www.pj.gob.pe) – SERVICIOS.

- 1er Disposición complementaria – Art. 155-A – Ley 30229 que incorpora nuevo texto a la Ley Orgánica del Poder Judicial.
- Art. 158 del Código Procesal Civil – Modificada Ley 30293.
- R.A N° 069-2015-CE-PJ “Implementación del Sistema de Notificaciones Electrónicas (SINOE) en el ámbito nacional y en todas las especialidades”.
- R.A N° 234-2015-CE-PJ “Disponen la ejecución de la tercera etapa de la “Implementación del Sistema de Notificaciones (SINOE) en el ámbito nacional y en todas las especialidades.”

SALA CIVIL - Sede Central  
EXPEDIENTE : 01708-2013-0-1301-JR-CI-01  
MATERIA : AMPARO  
RELATOR : SOLANO MOLINA, VILMA  
DEMANDADO : PROCURADOR PUBLICO DE LA SUNAT  
PROCURADOR PUBLICO DEL MINISTERIO DE ECONOMIA Y FINANZAS  
DEMANDANTE : INDUSTRIAL PARAMONGA SAC

Resolución Nro. 23  
Huacho, 29 de febrero del 2016.

**DADO CUENTA: Al escrito N° 2214-2016** presentado por la Superintendencia Nacional de Adunas y Administración Tributaria - **SUNAT**; al principal: conforme se solicita: **CONCEDIERON el uso de la palabra** a uno de los abogados delegados en autos, a fin de que informe oralmente en la fecha y hora señalada para la vista de la causa por un tiempo no mayor de diez minutos; al único otrosí: téngase por señalada su **CASILLA ELECTRONICA N° 43588**.

**Al escrito número 2264-2016** presentado por el Procurador Adjunto a cargo de los asuntos judiciales del Ministerio de Economía y Finanzas; lo expuesto téngase presente en lo que fuere de ley; asimismo téngase por señalada su **CASILLA ELECTRONICA N° 581**.<sup>1</sup>  
**Ss.**

**SOLÓRZANO RODRÍGUEZ**

**HERRERA VILLAR**

**VALENZUELA BARRETO**

<sup>1</sup> **“ANUNCIO AL JUSTICIABLE:** A partir de **FEBRERO 2016** se pondrá en funcionamiento el Sistema de Notificaciones Electrónicas **SINOE**. En consecuencia deberá contar **obligatoriamente** con su **casilla electrónica** para cuyo efecto sírvase a solicitar información sobre el registro/creación (Gratis) a las Área de Servicios Judiciales o Informática – Telf: 4145000 - Anexos: 14733, 14744 o ingrese a la página web del poder judicial: [www.pj.gob.pe](http://www.pj.gob.pe) – SERVICIOS.

- 1er Disposición complementaria – Art. 155-A – Ley 30229 que incorpora nuevo texto a la Ley Orgánica del Poder Judicial.
- Art. 158 del Código Procesal Civil – Modificada Ley 30293.
- R.A N° 069-2015-CE-PJ “Implementación del Sistema de Notificaciones Electrónicas (SINOE) en el ámbito nacional y en todas las especialidades”.
- R.A N° 234-2015-CE-PJ “Disponen la ejecución de la tercera etapa de la “Implementación del Sistema de Notificaciones (SINOE) en el ámbito nacional y en todas las especialidades.”

SALA CIVIL

EXPEDIENTE 01708-2013-0-1301-JR-CI-01

MATERIA PROCESO DE AMPARO

DEMANDANTE INDUSTRIAL PARAMONGA SAC

DEMANDADO PROCURADOR PUBLICO SUNAT- PROCURADOR  
PÚBLICO DEL MINISTERIO DE ECONOMIA Y FINANZAS.

### RESOLUCIÓN VEINTICUATRO

Huacho, uno de Marzo del dos mil dieciséis.

**AUTOS Y VISTOS:** Puesto a despacho para resolver. Del estudio de autos se aprecian ciertas contradicciones de las versiones efectuadas por las partes procesales, respecto a la impugnación de las resoluciones administrativas cuestionadas. Así la Procuraduría Pública de la Superintendencia Nacional de Aduanas y Administración Tributaria-SUNAT, afirma que la accionante formulo apelación contra la resolución de Oficina Zonal con fecha 29 de Mayo del 2014. Por su lado, la parte accionante refiere en el punto 1.7 que interpuso recurso de reclamación encontrándose pendiente de resolver. En cambio, la Procuraduría Pública del Ministerio de Economía y Finanzas, asevera en su contestación que la accionante no presento recurso de apelación a fin de obtener un pronunciamiento válido por parte del Tribunal Fiscal. En consecuencia, para resolver con mejores elementos de juicio se ordena a la accionante **Industrial Paramonga SAC**, que en el plazo improrrogable de **cinco días**, cumpla con presentar copias del recurso que afirma presentó conforme lo asevera en el punto 1.7 de su demanda (relativos a las resoluciones que son objeto de cuestionamiento en el presente). Al vencimiento del plazo, póngase a despacho para resolver.

SOLORZANO RODRIGUEZ

HERRERA VILLAR

VALENZUELA BARRETO

SALA CIVIL - Sede Central

EXPEDIENTE : 01708-2013-0-1301-JR-CI-01

MATERIA : AMPARO

RELATOR : SOLANO MOLINA, VILMA

DEMANDADO : PROCURADOR PUBLICO DE LA SUNAT

PROCURADOR PUBLICO DEL MINISTERIO DE ECONOMIA Y FINANZAS

DEMANDANTE : INDUSTRIAL PARAMONGA SAC

Resolución Nro. 25

Huacho, 01 de marzo del 2016.

**DADO CUENTA:** Al escrito número 2289-2016 presentado por el Procurador Adjunto del Ministerio de Economía y Finanzas; estese a lo dispuesto en la resolución 23.  
**Ss.**

**SOLÓRZANO RODRÍGUEZ**

**HERRERA VILLAR**

**VALENZUELA BARRETO**



SALA CIVIL - Sede Central

EXPEDIENTE : 01708-2013-0-1301-JR-CI-01

MATERIA : AMPARO

RELATOR : SOLANO MOLINA, VILMA

DEMANDADO : PROCURADOR PUBLICO DE LA SUNAT

PROCURADOR PUBLICO DEL MINISTERIO DE ECONOMIA Y FINANZAS

DEMANDANTE : INDUSTRIAL PARAMONGA SAC

Resolución Nro. 26

Huacho, 08 de marzo del 2016.

**DADO CUENTA:** Al escrito N° 2613-2016 presentado por el abogado de la demandante Industrial Paramonga SAC; con las copias que adjunta téngase por cumplido el mandato contenido en la resolución 24; y, conforme a su estado dispusieron **REMITIR el expediente al magistrado ponente**; notificándose la presente resolución conjuntamente con la Resolución que absuelva el grado.<sup>1</sup>

Ss.

SOLÓRZANO RODRÍGUEZ

HERRERA VILLAR

VALENZUELA BARRETO

<sup>1</sup> " **ANUNCIO AL JUSTICIABLE:** A partir de **FEBRERO 2016** se pondrá en funcionamiento el Sistema de Notificaciones Electrónicas **SINOE**. En consecuencia deberá contar **obligatoriamente** con su **casilla electrónica** para cuyo efecto sírvase a solicitar información sobre el registro/creación (Gratuito) a las Área de Servicios Judiciales o Informática – Telf: 4145000 - Anexos: 14733, 14744 o ingrese a la página web del poder judicial: [www.pj.gob.pe](http://www.pj.gob.pe) – SERVICIOS.

- 1er Disposición complementaria – Art. 155-A – Ley 30229 que incorpora nuevo texto a la Ley Orgánica del Poder Judicial.
- Art. 158 del Código Procesal Civil – Modificada Ley 30293.
- R.A N° 069-2015-CE-PJ "Implementación del Sistema de Notificaciones Electrónicas (SINOE) en el ámbito nacional y en todas las especialidades".
- R.A N° 234-2015-CE-PJ "Disponen la ejecución de la tercera etapa de la "Implementación del Sistema de Notificaciones (SINOE) en el ámbito nacional y en todas las especialidades."



## REPÚBLICA DEL PERÚ

### PODER JUDICIAL - CORTE SUPERIOR DE JUSTICIA DE HUAURA

---

SALA CIVIL

EXPEDIENTE 01708-2013-0-1301-JR-CI-01

MATERIA PROCESO DE AMPARO

DEMANDANTE INDUSTRIAL PARAMONGA SAC

DEMANDADO PROCURADOR PÚBLICO SUNAT- PROCURADOR PÚBLICO DEL MINISTERIO DE ECONOMIA Y FINANZAS.

#### RESOLUCIÓN VEINTISIETE

Huacho, diez de Marzo del dos mil dieciséis.

**VISTOS.-** Vienen en apelación las resoluciones dictadas en el Juzgado Civil Transitorio de Barranca y **CONSIDERANDO:**

#### I RESOLUCIONES APELADAS

##### I.1 RESOLUCIÓN OCHO

De fecha diez de Marzo del dos mil quince, que resuelve declarar infundadas las excepciones de falta de agotamiento de la vía administrativa propuesta por la Procuraduría Pública de la Superintendencia Nacional de Aduanas y Administración Tributaria-SUNAT; así como de la misma excepción planteada y además de la excepción de incompetencia formulada por la co-demandada Ministerio de Economía y Finanzas, prosiguiéndose la causa.

##### I.2 LA SENTENCIA

- (i) Expedido mediante resolución expedida mediante resolución quince, de fecha nueve de setiembre del año dos mil quince, que resuelve declarar Nula e Ineficaz, las resoluciones de determinación 174-003-0001431 a 174-003-0001447. Sobre deuda tributaria relacionada al Impuesto General de Ventas de los períodos tributarios de enero a marzo y mayo a diciembre del 2000, y enero a mayo y octubre del 2001; y las resoluciones de determinación 174-003-0001448 a 174-003-0001449, por impuesto a la renta de tercer categoría de los ejercicios gravables 2000 y 2001; así como se declare nulas e ineficaces las resoluciones de multa 174002-0011912 a 174-002-0011922 emitidas por la supuesta comisión de la infracción del numeral 1) del artículo 178 del Código Tributario, correspondiente al impuesto General a las ventas de los periodos de enero a marzo y mayo a diciembre del 2000; las resoluciones de multa 174-002-11923 y 174-002-0011924 emitidas por la supuesta comisión de la infracción del numeral 2) del artículo 178 del Código Tributario, correspondientes al impuesto a la renta de los ejercicios gravables 2000 y 2001 respectivamente y la Resolución de multa 074-002-0011925 emitidas por la supuesta comisión de la infracción del numeral 2) del artículo 178 del Código Tributario, correspondientes a impuesto General a las ventas período tributario enero del 2000, e inaplicables al caso concreto del penúltimo párrafo del artículo cuarentiseis del Código Tributario que regula la suspensión de la prescripción durante la tramitación del Procedimiento contencioso tributario, respecto a la no afectación de dicha suspensión por la declaración de nulidad de los actos administrativos y el artículo treintitres del Código Tributario, que regula el interés moratorio de los tributos impagos y que se repongan las cosas al estado anterior a la violación de los derechos constitucionales invocados, y que se repongan las cosas al estado anterior a la violación de los derechos constitucionales invocados. Con costos.

## **II ARGUMENTOS EXPUESTOS POR LOS APELANTES**

### **II.1 DE LA PROCURADURÍA PÚBLICA DE LA SUPERINTENDENCIA NACIONAL DE ADUANAS Y DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA SUNAT**

#### **II.1.1 CONTRA EL AUTO** (en lo referente a la excepción de falta de agotamiento de la vía previa)

Corre a folios setecientos ochentitres a ochocientos once, el recurso de apelación formulado en los siguientes términos:

- a) Con fecha veintinueve de Mayo del dos mil catorce, la accionante ha formulado apelación contra la resolución de intendencia 1760140003440 que contienen los valores que impugna en la vía del proceso de Amparo materia del presente.
- b) No existe excepción a la falta del agotamiento de la vía previa. Respecto a que se estarían excediendo los plazos establecidos en el artículo 62.1 del Código Tributario, la SUNAT, ya cumplió con emitir deuda tributaria

correspondiente al IGV y renta de los años 2000 y 2001, ya que pretende que se deje sin efecto un extremo del acto administrativo relativo a la prescripción y a la generación de intereses moratorios.

- c) La SUNAT, ha resuelto dentro de los plazos los recursos de reclamación y el Tribunal fiscal a la fecha está dentro del Plazo de 12 meses para resolver, habiendo sido recepcionado el 19 de Junio del 2014.

## **II.1.2 RESPECTO A LA SENTENCIA**

El cual obra a folios novecientos siete a novecientos setentidos, sosteniendo que:

- El Juzgado se apartó erradamente del precedente vinculante dictado por el Tribunal Constitucional en la sentencia 2383-2013 PA/TC, sin considerar que el proceso contencioso administrativo constituye una vía específica igualmente satisfactoria para cuestionar los intereses moratorios y la prescripción, por lo que la demanda deviene en improcedente;
- El juzgado no ha tenido en cuenta que el proceso contencioso administrativo resulta ser la vía idónea para cuestionar la aplicación de intereses moratorios toda vez que por un lado el control difuso que se solicita puede ser efectuado por el Juez contencioso administrativo y por otro en el proceso de amparo. No existe una etapa probatoria que permita el debate probatorio respecto a una etapa probatoria que permita el debate probatorio respecto de la supuesta confiscatoriedad, la misma que tiene que ser suficientemente acreditada.
- EL Juzgado erradamente se ha pronunciado sobre la prescripción de la facultad de la SUNAT, para determinar la deuda tributaria vía amparo pese que corresponde a la vía administrativa establecerla, por lo que la demandante debe agotar la vía administrativa y recurrir al proceso contencioso administrativo
- El Juzgado no ha considerado que según el Tribunal Constitucional, la discusión de la prescripción debe oponerse administrativamente o en el proceso contencioso administrativo pero no en el proceso de amparo;
- El Juzgado no ha tomado en consideración que la deuda tributaria emitida como consecuencia del procedimiento de fiscalización se encuentra a la fecha impugnada ante el Tribunal Fiscal, por tanto aún no existe la cosa decidida, ni ejecutabilidad respecto de la deuda tributaria emitida lo que determina la existencia de vulneración de derechos constitucionales y no existe deuda tributaria emitida, lo que determina la inexistencia de vulneración de derechos constitucionales y no existe deuda en cobranza coactiva.
- El Juzgado erradamente ha sostenido que el cobro de intereses moratorios está vinculado al contenido esencial del derecho al plazo razonable, sin tomar en cuenta el precedente vinculante del Tribunal Constitucional;
- 

## **II.2 DE LA PROCURADURÍA PÚBLICA DE ASUNTOS JUDICIALES DEL MINISTERIO DE ECONOMIA Y FINANZAS**

### **II.2.1 EN CUANTO AL AUTO** (sobre las excepciones de falta de agotamiento de la vía previa e incompetencia)

- El cual esta comprendido de folios ochocientos cinco a ochocientos once. Respecto a la excepción de falta de agotamiento previo, el accionante interpuso apelación con fecha veintiocho de Mayo del dos mil catorce, según lo previsto por el artículo 150 del Código Tributario, siendo que la demanda de Amparo fue interpuesto por el accionante el trece de Diciembre del dos mil trece, esto es antes de interponer el recurso de apelación, asimismo la resolución cuestionada no explica porque existe la posibilidad del daño;
- Respecto a la incompetencia refiere que no hay actos ni hechos por parte del tribunal fiscal que puedan amenazar los derechos del accionante, así mismo la pretensión está referido a que se declare la inaplicación para el caso concreto del artículo treintitres, que regula el interés moratorio de los tributos impagos y el código 46 del Código Tributario.

### **III MOTIVACIÓN DE LA DECISIÓN**

**PRIMERO.-** La entidad accionante alega afectación a sus derechos constitucionales a un procedimiento sin dilaciones indebidas; a la proscripción del abuso del derecho; a la seguridad jurídica y confianza legítima y a la no confiscatoriedad de los tributos. Solicita:

- i) Que se declare nulas e ineficaces las resoluciones de determinación 174-003-0001431 a 174-003-0001447, sobre deuda tributaria relacionada al Impuesto General de Ventas de los períodos tributarios de enero a marzo y mayo a diciembre del 2000, y enero a mayo y octubre del 2001; y las resoluciones de determinación 174-003-0001448 a 174-003-0001449, por impuesto a la renta de tercer categoría de los ejercicios gravables 2000 y 2001;
- (ii) Se declare nulas e ineficaces las resoluciones de multa 174002-0011912 a 174-002-0011922 emitidas por la supuesta comisión de la infracción del numeral 1) del artículo 178 del Código Tributario, correspondiente al impuesto General a las ventas de los periodos de enero a marzo y mayo a diciembre del 2000; las resoluciones de multa 174-002-11923 y 174-002-0011924 emitidas por la supuesta comisión de la infracción del numeral 2) del artículo 178 del Código Tributario, correspondientes al impuesto a la renta de los ejercicios gravables 2000 y 2001 respectivamente y la Resolución de multa 074-002-0011925 emitidas por la supuesta comisión de la infracción del numeral 2) del artículo 178 del Código Tributario, correspondientes a impuesto General a las ventas período tributario enero del 2000;
- (iii) La inaplicación para el caso concreto del penúltimo párrafo del artículo cuarentiseis del Código Tributario que regula la suspensión de la prescripción durante la tramitación del Procedimiento contencioso tributario, respecto a la no afectación de dicha suspensión por la declaración de nulidad de los actos administrativos

- (iv) La inaplicación para el caso concreto del artículo treintitres del Código Tributario, que regula el interés moratorio de los tributos impagos y que se repongan las cosas al estado anterior a la violación de los derechos constitucionales invocados.

**SEGUNDO.-** Concretamente la pretensión cuestiona las resoluciones administrativas y solicita la inaplicación de normas legales contenidos en los ya citados artículos del Código Tributario. Ante la omisión del accionante de precisar el tipo de pretensiones demandadas, estimamos para su tratamiento procesal más favorable al actor, que son principales.

**TERCERO.- SOBRE LA APELACIÓN DE LA EXCEPCIÓN DE INCOMPETENCIA.-** Coincidimos con el *A Quo*, en que la misma resulta infundada, en la medida que en el Proceso de Amparo es posible cuestionar resoluciones administrativas, ejerciendo el control de la administración pública así como la revisión de las normas que tiene carácter de autoaplicativa, siempre que afecten derechos constitucionales. Ciertamente el Código Procesal Constitucional permite su protección;

**CUARTO.- EN CUANTO A LA APELACIÓN DE LA EXCEPCIÓN DE FALTA DE AGOTAMIENTO DE LA VÍA PREVIA.-** Se ha planteado dicha excepción respecto a todas las pretensiones demandadas, lo que obliga a resolver en función a la naturaleza de cada una de ellas. Aun cuando el Juez constitucional pueda ser competente en términos generales, sin embargo, existen ciertas condiciones o requisitos formales que deben ser cumplidas para su trámite.

**QUINTO.-** El Amparo exige el agotamiento de la vía previa, antes de acudir a la tutela constitucional, conforme lo exige el artículo 19 del Código Procesal Constitucional. Respecto a las resoluciones administrativas del cual pretenden su nulidad e ineficacia, y que están descritas en los puntos (i) y (ii), tenemos que el accionante formulo recurso de reclamación tanto contra las resoluciones administrativas como de multa, según se aprecia de folios doscientos setentiuino y doscientos ochenticinco (recurso que fueron nuevamente remitidos según folios mil cuatrocientos cincuentiocho a mil cuatrocientos setentidos, por disposición judicial). Por otro lado, aparece del cargo del recurso administrativo que fue presentado el cuatro de Noviembre del dos mil trece, mientras que la presente demanda se realizó el trece de Diciembre del dos mil trece<sup>1</sup>: En su "tercer otrosí decimos" de dicho escrito, señalan "*Que en tanto no se agoten las etapas del contencioso tributario que nos franquea el Código Tributario, la SUNAT deberá abstenerse de iniciar cualquier medida cautelar y en el mismo*



*sentido, abstenerse de efectuar comunicación alguna a las centrales de riesgo (...)* Ello nos lleva a la conclusión que fue la propia accionante quien, determino que su disconformidad con las resoluciones de determinación y multas, sean conocidas por el órgano administrativo, conforme lo establece el Código Tributario, aceptando su competencia previa, por lo que es la llamada a resolver dicho conflicto y solo de concluir ella podría ser pasible de la acción constitucional en caso de que afectaran derechos constitucionales, ya que por propia decisión de la accionante, existió la voluntad de utilizar los medios impugnatorios previstos por el Código Tributario, por lo que estimamos que si les es exigible su agotamiento, y estando a que no se encuentran en ninguna de las excepciones previstas por el artículo cuarentiséis del Código Procesal Constitucional, por tanto es obligatorio su cumplimiento. La prueba de la conveniencia de la doble instancia administrativa y su efectividad, no responde a una apreciación nueva o que provenga de una imposición ciega ya que de lo que aconteció, con la propia accionante en anteriores hechos en donde las imputaciones efectuadas inicialmente por la SUNAT, fueron objeto de reclamación y revisión por el órgano superior administrativo logrando que se declare su nulidad, según se aprecia del cuadro preparado por el accionante a folios mil cuatrocientos veintidós, nos llevan a concluir sobre su necesidad en su utilización previa. En consecuencia, existiendo un órgano especializado administrativo que se encarga de revisar dichas impugnaciones, por tanto la accionante está en la obligación legal de previamente agotar las vías previas, más aun si la propia accionante fue la que impugno antes de la presentación de la presente demanda, lo que corrobora la intención de que sea resuelta en dicha vía su impugnación, siendo de aplicación el artículo cuarenticinco del Código Procesal Constitucional.

**SEXTO.-** En cuanto al agotamiento de la vía previa de la pretensión referida a la inaplicación de normas, tenemos que no está sujeto de impugnación administrativa, esto es que por su propia naturaleza al no tratarse de una resolución administrativa, la norma en general no resulta impugnable, por tanto, no puede exigírsele el agotamiento de un procedimiento previo, por lo que la misma deviene en infundada. En consecuencia la apelada debe ser confirmada parcialmente.

**SETIMO.- SOBRE LA SENTENCIA.-** En atención a lo resuelto, solo debe ser examinado la pretensión de inaplicación de la norma tributaria. En primer lugar tenemos que el control difuso de las normas dentro de un proceso constitucional debe cumplir con ciertas reglas y ello lo encontramos en la sentencia recaída en el expediente EXP. N.º 1680-2005-PA/TC, el cual señala:

“Un límite, por cierto, al que se suman otros de no menor importancia.

5. A) Por un lado, el control de constitucionalidad se realiza en el seno de un caso judicial, esto es, luego del planteamiento de un problema jurídicamente relevante que se haya sometido al juez para su dirimencia. El ejercicio de esta delicada competencia efectivamente no puede realizarse fuera del ejercicio de lo que es propio de la función jurisdiccional, pues los tribunales de justicia no son órganos que absuelvan opiniones consultivas en torno a la validez de las leyes.

Tampoco órganos que resuelvan casos simulados o hipotéticos, ni entes académicos que se pronuncien sobre el modo constitucionalmente adecuado de entender el sentido y los alcances de las leyes.

6. B) En segundo lugar, el control de constitucionalidad sólo podrá practicarse siempre que la ley de cuya validez se duda sea relevante para resolver la controversia sometida al juez. En ese sentido, el juez solo estará en actitud de declarar su invalidez cuando la ley se encuentra directamente relacionada con la solución del caso, término este último que no puede entenderse como circunscrito solo a la pretensión principal, sino que comprende, incluso, a las pretensiones accesorias que se promuevan en la demanda o se establezcan en la ley.

El juicio de relevancia que subyace al ejercicio válido del control de constitucionalidad no sólo tiene el propósito de recordar el carácter jurídico del control de constitucionalidad de las leyes, sino también de erigirse como un límite a su ejercicio mismo<sup>2</sup>[1], puesto que, como antes se ha recordado, en los procesos de la libertad está vedado cuestionar hipotética o abstractamente la validez constitucional de las leyes (*nemo iudex sine actor*).

7. C) En tercer lugar, y directamente relacionado con el requisito anterior, es preciso que quien plantee al juez la realización del control judicial de constitucionalidad de la ley acredite que su aplicación le ha causado o pueda causarle un agravio directo, pues, de otro modo, el juez estaría resolviendo un caso abstracto, hipotético o ficticio.

A su vez, para que un planteamiento de esta naturaleza pueda realizarse en el seno del proceso constitucional de amparo contra resoluciones judiciales, es preciso, por un lado, que su aplicación (real o futura) repercuta en el ámbito constitucional de algún derecho protegido por este proceso, y, por otro, que el afectado lo haya cuestionado oportunamente en el proceso ordinario, ya que de otro modo no sería posible atribuir al juez la lesión de alguno de los contenidos del derecho a la tutela procesal, en los términos del artículo 4.º del Código Procesal Constitucional.

8. D) Finalmente, el ejercicio del control judicial de constitucionalidad de las leyes tampoco puede realizarse respecto de leyes o normas con rango de ley cuya validez haya sido confirmada por este Tribunal en el seno de un control abstracto de constitucionalidad. Tal límite tiene el propósito de poner en evidencia que si bien este Tribunal no tiene el monopolio del control de constitucionalidad, pues su "cuidado" es una tarea que compete a la sociedad abierta de los intérpretes jurisdiccionales

---

de la Constitución, en este Tribunal en el que la Constitución ha confiado su custodia "especializada".

**OCTAVO.-** Si como se ha dicho, las resoluciones administrativas demandadas deben ser cuestionadas dentro de un proceso administrativo previo, entonces cabe preguntarnos qué utilidad tendría resolver un pedido de control difuso y declaración de inaplicación de normas, si está pendiente por resolver justamente el agravio que invoca el accionante, ya que de resultar no exigibles las resoluciones administrativas cuestionadas, no tendría incidencia alguna en resolver el control difuso de normas. Consecuentemente, si la impugnación de las resoluciones administrativas, no pueden ser materia de dilucidación en el presente proceso (agotamiento de la vía administrativa) por tanto, carece de objeto que sea atendida la pretensión de inaplicación de normas, ya que tiene estrecha relación con aquello que resuelva la autoridad administrativa, por lo que el control difuso planteado no tendría una aplicación directa. Del mismo modo, dicha pretensión no podría ser atendida únicamente para efectuar un análisis jurídico sobre una situación hipotética o futura, ya que precisamente el Tribunal Constitucional impide que sean analizados sobre el modo constitucionalmente adecuado de entender el sentido y los alcances de las normas aludidas, que no resuelven directamente un conflicto jurídico, por tanto, estimamos que dicha pretensión, no cumple con los requisitos impuestos por el Supremo interprete, para que puedan ser ventiladas en el presente proceso, por lo que la demanda deviene en improcedente, conforme a lo previsto por el inciso uno del artículo 5 del Código Procesal Constitucional. No advirtiéndose temeridad en el accionar del demandante se exonera del pago de costas y costos del proceso.

#### **IV DECISIÓN**

Por lo expuesto, los integrantes de la Sala Civil, han resuelto:

- 1) **CONFIRMAR**, la resolución ocho de fecha diez de Marzo del dos mil quince, en el extremo que resuelve declarar infundada la excepción de incompetencia deducido por la Procuraduría pública del Ministerio de Economía y Finanzas y en cuanto declara infundada la excepción de falta de agotamiento de la vía administrativa propuesta por la Procuraduría Pública de la Superintendencia Nacional de Aduanas y Administración Tributaria-SUNAT, y la Procuraduría pública del Ministerio de Economía y Finanzas, solo respecto a la pretensión de inaplicación de normas del Código Tributario;
- 2) **REVOCAR**, la misma resolución en cuanto se resuelve declarar infundada la excepción de falta de agotamiento de vía previa sobre la pretensión de nulidad de resoluciones administrativas y **REFORMANDOLA**, se resuelve declarar **FUNDADA** dicha excepción, en consecuencia **NULO** todo lo actuado respecto a dicha pretensión, ordenándose su archivo. Como consecuencia necesaria de lo resuelto:
- 3) **NULA**, la sentencia expedida mediante resolución quince, de fecha nueve de setiembre del año dos mil quince, que resuelve declarar Nula e

Ineficaz, las resoluciones de determinación 174-003-0001431 a 174-003-0001447. Sobre deuda tributaria relacionada al Impuesto General de Ventas de los períodos tributarios de enero a marzo y mayo a diciembre del 2000, y enero a mayo y octubre del 2001; y las resoluciones de determinación 174-003-0001448 a 174-003-0001449, por impuesto a la renta de tercer categoría de los ejercicios gravables 2000 y 2001; así como se declare nulas e ineficaces las resoluciones de multa 174002-0011912 a 174-002-0011922 emitidas por la supuesta comisión de la infracción del numeral 1) del artículo 178 del Código Tributario, correspondiente al impuesto General a las ventas de los periodos de enero a marzo y mayo a diciembre del 2000; las resoluciones de multa 174-002-11923 y 174-002-0011924 emitidas por la supuesta comisión de la infracción del numeral 2) del artículo 178 del Código Tributario, correspondientes al impuesto a la renta de los ejercicios gravables 2000 y 2001 respectivamente y la Resolución de multa 074-002-0011925 emitidas por la supuesta comisión de la infracción del numeral 2) del artículo 178 del Código Tributario, correspondientes a impuesto General a las ventas período tributario enero del 2000,

- 4) **REVOCAR**, la sentencia expedida mediante resolución quince en el extremo que declara inaplicables al caso concreto del penúltimo párrafo del artículo cuarentiseis del Código Tributario que regula la suspensión de la prescripción durante la tramitación del Procedimiento contencioso tributario, respecto a la no afectación de dicha suspensión por la declaración de nulidad de los actos administrativos y el artículo treintitres del Código Tributario, que regula el interés moratorio de los tributos impagos y que se repongan las cosas al estado anterior a la violación de los derechos constitucionales invocados, y que se repongan las cosas al estado anterior a la violación de los derechos constitucionales invocados. Con costos.
- 5) **Y REFORMANDOLA** se resuelve declarar **IMPROCEDENTE** la demanda en dicho extremo. Sin costas ni costos del proceso.

Interviene en la ponencia el señor Julio Valenzuela Barreto.

SOLORZANO RODRIGUEZ

HERRERA VILLAR

VALENZUELA BARRETO

SALA CIVIL - Sede Central  
EXPEDIENTE : 01708-2013-0-1301-JR-CI-01  
MATERIA : AMPARO  
RELATOR : SOLANO MOLINA, VILMA  
DEMANDADO : PROCURADOR PUBLICO DE LA SUNAT  
PROCURADOR PUBLICO DEL MINISTERIO DE ECONOMIA Y FINANZAS  
DEMANDANTE : INDUSTRIAL PARAMONGA SAC

Resolución Nro. 28  
Huacho, 14 de marzo del 2016.

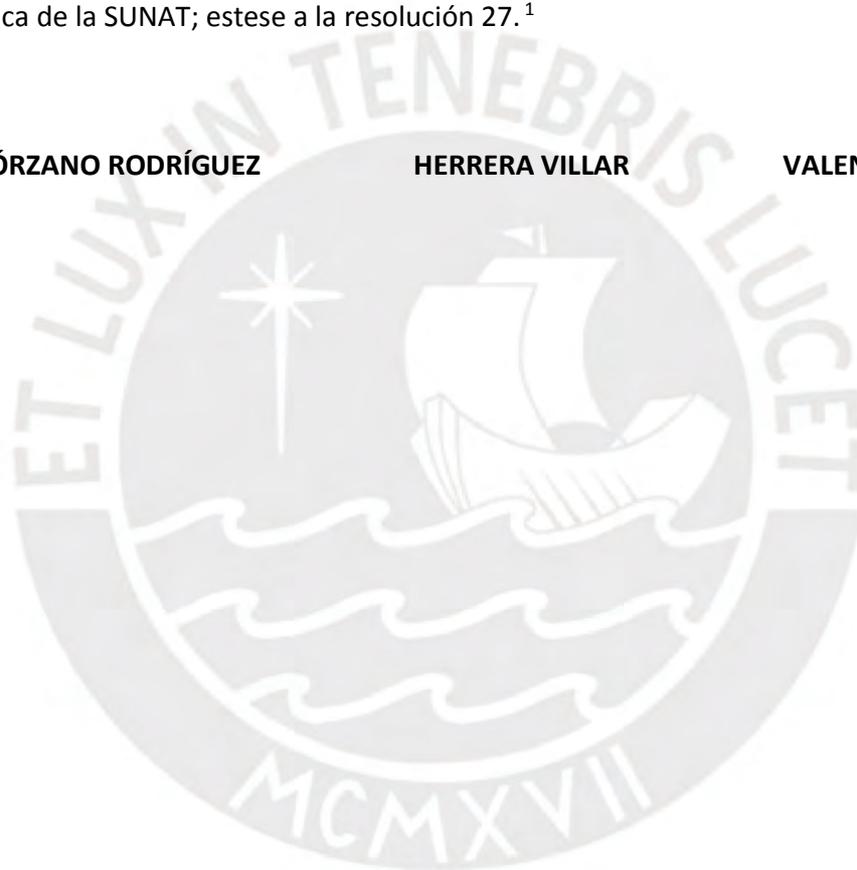
**DADO CUENTA:** Al escrito N° 2831-2016 presentado por la Procuraduría Pública de la SUNAT; estese a la resolución 27.<sup>1</sup>

Ss.

SOLÓRZANO RODRÍGUEZ

HERRERA VILLAR

VALENZUELA BARRETO



<sup>1</sup> **“ANUNCIO AL JUSTICIABLE:** A partir de **FEBRERO 2016** se pondrá en funcionamiento el Sistema de Notificaciones Electrónicas **SINOE**. En consecuencia deberá contar **obligatoriamente** con su **casilla electrónica** para cuyo efecto sirvase a solicitar información sobre el registro/creación (Gratuito) a las Área de Servicios Judiciales o Informática – Telf: 4145000 - Anexos: 14733, 14744 o ingrese a la página web del poder judicial: [www.pj.gob.pe](http://www.pj.gob.pe) – SERVICIOS.

- 1er Disposición complementaria – Art. 155-A – Ley 30229 que incorpora nuevo texto a la Ley Orgánica del Poder Judicial.
- Art. 158 del Código Procesal Civil – Modificada Ley 30293.
- R.A N° 069-2015-CE-PJ “Implementación del Sistema de Notificaciones Electrónicas (SINOE) en el ámbito nacional y en todas las especialidades”.
- R.A N° 234-2015-CE-PJ “Disponen la ejecución de la tercera etapa de la “Implementación del Sistema de Notificaciones (SINOE) en el ámbito nacional y en todas las especialidades.”

**2. SI USTED YA CUENTA CON SU CASILLA ELECTRÓNICA DEBERÁ APERSONARSE OBLIGATORIAMENTE PRESENTANDO SU NÚMERO DE CASILLA A CADA PROCESO JUDICIAL QUE PATROCINA.”**

SALA CIVIL - Sede Central

EXPEDIENTE : 01708-2013-0-1301-JR-CI-01

MATERIA : AMPARO

RELATOR : SOLANO MOLINA, VILMA

DEMANDADO : PROCURADOR PUBLICO DE LA SUNAT

PROCURADOR PUBLICO DEL MINISTERIO DE ECONOMIA Y FINANZAS

DEMANDANTE : INDUSTRIAL PARAMONGA SAC

Resolución Nro. 29

Huacho, 28 de marzo del 2016.

**AUTOS Y VISTOS:** Al escrito N° 3342-2016 presentado por la demandante Industrial Paramonga SAC; **PROCEDIERON** a emitir la siguiente Resolución:

**Primero.-** La demandante interpone Recurso de Agravio Constitucional contra la Sentencia de Vista contenida en la Resolución N° 27 de fecha 10 de marzo del 2016, que revoca la sentencia de primera instancia y reformándola declara improcedente la demanda.

**Segundo.-** El artículo 18 del Código Procesal Constitucional, prevé lo siguiente: “*Contra la resolución de segundo grado que declara infundada o improcedente la demanda, procede recurso de agravio constitucional ante el Tribunal Constitucional, dentro del plazo de diez días contados desde el día siguiente de notificada la resolución.*”

En el presente caso la Resolución de segundo grado le ha sido adversa a la parte demandante, por lo que se cumple con el presupuesto señalado en la norma citada.

**Tercero.-** La demandante fue notificada con la resolución N° 27 con fecha 17 de marzo del 2016, habiendo presentado su recurso de agravio constitucional con fecha 22 de marzo del 2016, por lo que el medio impugnatorio ha sido presentado dentro del plazo legal de 10 días; siendo procedente conceder el recurso interpuesto.

Por estas consideraciones: **CONCEDIERON** el Recurso de Agravio Constitucional a la parte demandante, contra la Sentencia de vista contenida en la Resolución N° 27 de fecha 10 de marzo del 2016; y, **DISPUSIERON** se eleve el Expediente al Tribunal Constitucional, con la debida nota de atención, dentro del término de Ley, recabadas las notificaciones de la presente Resolución; al primer otrosí: téngase presente por el Tribunal Constitucional; al segundo y tercer otrosí: téngase presente.

**Ss.**

**SOLÓRZANO RODRÍGUEZ**

**HERRERA VILLAR**

**VALENZUELA BARRETO**



**DEMANDA DE  
AMPARO ANTE EL  
TRIBUNAL  
CONSTITUCIONAL**



Firmado digitalmente por:  
LEDESMA NARVAEZ  
Marianella Leonor FAU 20217267618  
soft  
Motivo: En señal de  
conformidad  
Fecha: 18/12/2020 15:42:35-0500

Firmado digitalmente por:  
REATEGUI APAZA Flavio  
Adolfo FAU 20217267618 soft  
Motivo: Doy fé  
Fecha: 31/12/2020 21:42:36-0500

## RAZÓN DE RELATORÍA

Firmado digitalmente por:  
FERRERO COSTA Augusto FAU  
20217267618 soft  
Motivo: En señal de  
conformidad  
Fecha: 21/12/2020 18:51:52-0500

En la sesión del Pleno del Tribunal Constitucional, de fecha 12 de noviembre de 2020, los magistrados Ferrero Costa, Blume Fortini, Ramos Núñez, y Sardón de Taboada han emitido, por mayoría, la siguiente sentencia que declara **FUNDADA EN PARTE E INFUNDADA** la demanda de amparo que dio origen al Expediente 02051-2016-PA/TC.

Asimismo, el magistrado Ramos Núñez formuló un fundamento de voto.

Los magistrados Ledesma Narváez, Miranda Canales y Espinosa-Saldaña Barrera emitieron votos singulares.

La Secretaría del Pleno deja constancia de que la presente razón encabeza la sentencia y los votos antes referidos, y que los magistrados intervinientes en el Pleno firman digitalmente al pie de esta razón en señal de conformidad.

Firmado digitalmente por:  
MIRANDA CANALES Manuel  
Jesus FAU 20217267618 soft  
Motivo: En señal de  
conformidad  
Fecha: 29/12/2020 11:51:18-0500

Flavio Reátegui Apaza  
Secretario Relator

SS.

LEDESMA NARVÁEZ  
FERRERO COSTA  
MIRANDA CANALES  
BLUME FORTINI  
RAMOS NÚÑEZ  
SARDÓN DE TABOADA  
ESPINOSA-SALDAÑA BARRERA

Firmado digitalmente por:  
BLUME FORTINI Ernesto  
Jorge FAU 20217267618 soft  
Motivo: En señal de  
conformidad  
Fecha: 31/12/2020 18:56:50-0500

Firmado digitalmente por:  
ESPINOSA SALDAÑA BARRERA  
Eloy Andres FAU 20217267618  
soft  
Motivo: En señal de  
conformidad  
Fecha: 18/12/2020 12:38:11-0500



Firmado digitalmente por:  
SARDON DE TABOADA Jose  
Luis FAU 20217267618 soft  
Motivo: Soy el autor del  
documento  
Fecha: 18/12/2020 16:33:19-0500

Firmado digitalmente por:  
RAMOS NÚÑEZ Carlos  
Augusto FAU 20217267618 soft  
Motivo: En señal de  
conformidad  
Fecha: 22/12/2020 19:47:49-0500

## SENTENCIA DEL TRIBUNAL CONSTITUCIONAL

En Lima, a los 12 días del mes de noviembre de 2020, el Pleno del Tribunal Constitucional, integrado por los señores magistrados Ledesma Narváez, Ferrero Costa, Miranda Canales, Blume Fortini, Ramos Núñez, Sardón de Taboada y Espinosa-Saldaña Barrera, pronuncia la siguiente sentencia. Asimismo, se agregan el fundamento de voto del magistrado Ramos Núñez y los votos singulares de los magistrados Ledesma Narváez, Miranda Canales y Espinosa-Saldaña Barrera.

### ASUNTO

Recurso de agravio constitucional interpuesto por Industrial Paramonga SAC contra la resolución de folios 1475, de 10 de marzo de 2016, expedida por la Sala Civil de la Corte Superior de Justicia de Huaura, que declaró fundada la excepción de falta de agotamiento de la vía previa.

### ANTECEDENTES

#### **Demanda**

El 13 de diciembre de 2013, Industrial Paramonga SAC presenta demanda de amparo contra la Superintendencia Nacional de Aduanas y Administración Tributaria (Sunat) y el Ministerio de Economía y Finanzas (MEF), a fin que declare la nulidad de las Resoluciones de Determinación 174-003-0001431 a 174-003-0001447, sobre deuda tributaria relacionada al Impuesto General a las Ventas (IGV) de los periodos tributarios de enero a marzo y mayo a diciembre de 2000; así como de enero a mayo y octubre de 2001. Pretende, además, la nulidad de las Resoluciones de Determinación 174-003-0001448 a 174-003-0001449, por impuesto a la renta de tercera categoría (IR) de los ejercicios gravables 2000 y 2001. De la misma forma, solicita la nulidad de las Resoluciones de Multa 174-002-0011912 a 174-002-0011925.

Para el logro de sus pretensiones anteriores, solicita la inaplicación del penúltimo párrafo del artículo 46 del Texto Único Ordenado (TUO) del Código Tributario, que regula la suspensión de la prescripción durante la tramitación del procedimiento contencioso-tributario, respecto a la no afectación de dicha suspensión por la declaración de nulidad de los actos administrativos y solicita, también, la inaplicación del artículo 33 del TUO del Código Tributario, que regula el interés moratorio de los tributos impagos.

Aduce que el procedimiento de fiscalización se inició en 2002, habiéndose incrementado la deuda tributaria a 161'898,717 soles, al 4 de octubre de 2013, cuando fue notificada con dichas resoluciones, por la demora de la administración tributaria en resolver los recursos de reclamación y apelación planteados; y por las nulidades que declaró el

Tribunal Fiscal contra anteriores resoluciones de determinación y multa emitidas respecto de los mismos tributos y períodos. Es decir, Sunat ha seguido computando intereses moratorios incluso por el período que abarca resoluciones de determinación y multas declaradas nulas por la administración tributaria, lo cual acarrea que, a la fecha, la deuda tributaria sea exorbitante, hecho que vulnera el principio de no confiscatoriedad, pues para pagarla tendría que desprenderse de varios de sus activos.

Alega, además, que los años que los emplazados demoran en resolver, significan una transgresión del derecho a ser juzgado en un plazo razonable, en sede administrativa.

Asimismo, sostiene que la Sunat aplica el artículo 46 del Código Tributario, en el extremo que suspende el plazo de prescripción de las acciones para determinar la obligación tributaria y aplicar sanciones, durante la tramitación del procedimiento contencioso administrativo. Sostiene que conforme al artículo 12, inciso 1 de la Ley 27444, la declaración de nulidad acarrea efectos retroactivos, por lo que las nulidades declaradas en el procedimiento seguido en su contra, permiten que siga el cómputo del plazo de prescripción. Por ello, la exigibilidad de la deuda tributaria que se le imputa ha prescrito. Afirmar lo contrario, aduce, vulnera el principio de seguridad jurídica.

### **Contestaciones de la demanda**

La Procuraduría Pública de la Sunat, deduce la excepción de falta de agotamiento de la vía previa, pues el Tribunal Fiscal tiene pendiente de resolver un recurso de apelación contra la Resolución de Intendencia 1760140003440, que resolvió el recurso de reclamación de la actora contra las resoluciones de determinación y multa cuestionadas. Enfatiza que los actos administrativos impugnados no serán ejecutados hasta que el aludido tribunal resuelva la impugnación pendiente, por lo que la deuda aún no es exigible coactivamente. Sin perjuicio de ello, asevera que una vez agotada la vía previa, la actora puede acudir al proceso contencioso administrativo.

Respecto al fondo del asunto, Sunat alega que la nulidad de actos administrativos no afecta al procedimiento contencioso tributario ni acarrea la nulidad de las actuaciones del contribuyente. En todo caso, arguye, la prescripción debe ser solicitada en sede administrativa o en el proceso contencioso administrativo.

De otro lado, esgrime que los intereses moratorios se generan como consecuencia del incumplimiento del deber de contribuir. Y que no cabe invocar afectación de derechos constitucionales para evadir las consecuencias jurídicas que el ordenamiento prevé, precisamente, para evitar conductas antijurídicas (como el incumplimiento del deber de contribuir). Agrega que, dada su naturaleza, los intereses moratorios no son una manifestación de la capacidad contributiva, por lo que no están limitados por el principio de no confiscatoriedad.

La Procuraduría Pública del MEF deduce la excepción de falta de agotamiento de la vía previa, porque está pendiente un pronunciamiento del Tribunal Fiscal. Asimismo, deduce la excepción de incompetencia por razón de la materia, ya que aduce que se pretende un control abstracto de los artículos 33 y 46 del TUO del Código Tributario, lo que debe ser dilucidado en un proceso de inconstitucionalidad.

Sin perjuicio de las excepciones deducidas, alega que la demanda es improcedente porque no hay derecho constitucional vulnerado.

### **Resoluciones de primera instancia o grado**

Mediante Resolución 8, de 10 de marzo de 2015, el Primer Juzgado Civil de la Corte Superior de Justicia de Huaura, declaró infundadas las excepciones deducidas, puesto que, a su juicio, la espera para que se resuelva el procedimiento administrativo podría convertir en irreparable el daño y porque la actora no pretende que se declare inconstitucionales las normas cuestionadas en abstracto.

A través de la Resolución 15, de 9 de setiembre de 2015, el citado juzgado declaró fundada la demanda, pues, a su juicio, se ha vulnerado el derecho a ser juzgado en plazo razonable, dado que la administración tributaria demoró en exceso en resolver las impugnaciones de la actora, pese a contar con plazos extensos para ello, no siendo válido responsabilizar de ello a la administrada, pues ella ejerció su derecho de defensa oportunamente, sin que la alta carga procesal de la administración sea un argumento válido para perjudicar a la actora con un procedimiento tan extenso. Además, considera que el plazo prescriptivo debe seguir corriendo respecto el período previo a las declaratorias de nulidad. Agrega que no debe cobrarse intereses moratorios relativos al lapso de tiempo en que el procedimiento contencioso tributario estuvo basado en resoluciones que fueron declaradas nulas y por el exceso de tiempo que la administración tributaria demoró en resolver.

### **Resolución de segunda instancia o grado**

Mediante Resolución 27, de 10 de marzo de 2016, la Sala Superior confirmó la Resolución 8 en el extremo que declaró infundada la excepción de incompetencia por razón de la materia y la revocó en el extremo que declaró infundada la excepción de falta de agotamiento de la vía previa y, reformándola, declaró fundada esta excepción.

## **FUNDAMENTOS**

### **Delimitación del petitorio**

1. El objeto de la demanda consiste en que:

- Se dejen sin efecto las Resoluciones de Determinación 174-003-0001431 a 174-003-0001447 sobre deuda tributaria relacionada al Impuesto General a las Ventas de los periodos tributarios de enero a marzo y mayo a diciembre de 2000; así como de enero a mayo y octubre de 2001. Se pretende, además, la nulidad de las Resoluciones de Determinación 174-003-0001448 a 174-003-0001449, por impuesto a la renta de tercera categoría de los ejercicios gravables 2000 y 2001. De la misma forma, se solicita la nulidad de las Resoluciones de Multa 174-002-0011912 a 174-002-0011925.
- Para el logro de sus pretensiones anteriores, la demandante solicita la inaplicación del penúltimo párrafo del artículo 46 del TUO del Código Tributario, que regula la suspensión de la prescripción durante la tramitación del procedimiento contencioso-tributario, y que que no se aplique dicha suspensión por la declaración de nulidad de los actos administrativos. Solicita, también, la inaplicación del artículo 33 del TUO del Código Tributario que regula el interés moratorio de los tributos impagos, respecto al exceso de tiempo que la administración tributaria demora en resolver.

**Procedencia de la demanda**

2. Los demandados, en posición que acoge la Sala Superior, dedujeron la excepción de falta de agotamiento de la vía previa. Atendiendo a ello, corresponde evaluar, en primer lugar, la procedencia de la demanda en la vía del amparo, de modo que se analizarán los siguientes aspectos: (i) si se ha agotado la vía administrativa, y (ii) si existen vías igualmente satisfactorias al proceso de amparo.

***Agotamiento de la vía administrativa***

3. Los demandados sostienen que existe un recurso de apelación contra la Resolución de intendencia 1760140003440 pendiente de resolver por el Tribunal Fiscal. En efecto, se advierte que el 19 de junio de 2014, el Tribunal Fiscal recibió el expediente administrativo (folios 1486).
4. A la fecha, el plazo de 12 meses para resolver la apelación ha transcurrido, habiendo pasado más de 5 años desde el vencimiento del plazo sin que se advierta de autos que el Tribunal Fiscal haya emitido resolución. Siendo así, el Tribunal Constitucional considera que se configura el supuesto previsto en el artículo 46, inciso 4, del Código Procesal Constitucional, pues la vía previa no se resuelve en

los plazos fijados para su resolución. No cabe, consecuentemente, declarar improcedente la demanda en aplicación del artículo 5, inciso 4, del Código Procesal Constitucional.

### *Ausencia de vías igualmente satisfactorias*

5. Al momento que se presentó la demanda se encontraba vigente el TUO de la Ley 27584, que regula el proceso contencioso administrativo, aprobado mediante Decreto Supremo 013-2008-JUS; hoy TUO de la Ley 27584, aprobado por Decreto Supremo 011-2019-JUS. En ambos (artículos 20 y 21, así como artículos 19 y 20, respectivamente), se indica que es requisito para la procedencia de la demanda el agotamiento de la vía administrativa, y existe un catálogo de excepciones a dicha exigencia.
6. Como ha quedado establecido en el fundamento 4, la vía previa no se ha resuelto en los plazos previstos para su resolución. Este supuesto está contemplado como una excepción para el agotamiento de la vía previa en los procesos de amparo, mas no así para el proceso contencioso administrativo. Una eventual demanda contencioso administrativa sería declarada improcedente al no cumplirse con la exigencia de agotamiento de la vía administrativa, y no encajaría en los supuestos de excepción (artículo 22, inciso 3 del TUO de la Ley 27584; antes artículo 23, inciso 3). Siendo así, en el presente caso no existe una vía igualmente satisfactoria, por lo que tampoco cabe declarar improcedente la demanda en aplicación del artículo 5, inciso 2 del Código Procesal Constitucional.

### **Análisis de la controversia**

7. En el caso de autos, la recurrente solicita la nulidad de una serie de resoluciones de determinación y multa, sobre la base de dos pedidos de inaplicación de normas. Aquel referido al penúltimo párrafo del artículo 46 del Código Tributario y la del artículo 33 del mismo cuerpo normativo.
8. En este punto, es menester realizar una síntesis del iter procedimental que ha seguido el caso de la actora.
  - En 2002, Sunat inició un procedimiento de fiscalización (primer procedimiento de fiscalización) a Industrial Paramonga SAC relativo al IGV e IR (ejercicios 2000 y 2001). Este procedimiento culminó con la emisión de una serie de resoluciones de determinación y multa (**primer bloque de resoluciones de determinación y multa**, folios 53 a 84).
  - La actora presentó recurso de reclamación contra este primer bloque de resoluciones.

- El 15 de octubre de 2004, la Sunat declaró fundada la reclamación y dejó sin efecto el referido primer bloque de resoluciones.
- El 3 de noviembre de 2004, la Sunat notificó a la actora del inicio de un nuevo procedimiento de fiscalización (segundo procedimiento de fiscalización), que desembocó en la emisión de una serie de resoluciones de determinación y multa (**segundo bloque de resoluciones de determinación y multa**).
- El 20 de enero de 2005, la recurrente presentó recurso de reclamación contra el citado segundo bloque de resoluciones.
- Mediante Resolución 1760140001157, notificada el 11 de octubre de 2007, la Oficina Zonal Huacho de la Sunat declaró infundada la reclamación. Esta resolución fue apelada.
- El 30 de abril de 2013, se notificó a la actora de la resolución del Tribunal Fiscal, que declaró la nulidad del referido segundo bloque de resoluciones.
- El 25 de setiembre de 2013, la administración tributaria emitió una nueva serie de resoluciones de determinación y multa (**tercer bloque de resoluciones de determinación y multa**, cuya nulidad se solicita en este proceso de amparo).
- El 4 de noviembre de 2013, la actora planteó recurso de reclamación contra el citado tercer bloque.
- A través de la Resolución 1760140003440, la Oficina Zonal Huacho de la Sunat declaró infundada la reclamación. Esta resolución fue es apelada por la actora, la misma que se encuentra pendiente de resolver por el Tribunal Fiscal.

### **Prescripción de la acción de cobro de las obligaciones tributarias**

9. La prescripción extintiva en el ámbito tributario es una institución jurídica en virtud de la cual, la administración tributaria pierde el derecho a exigir al contribuyente el pago de una obligación tributaria (también acarrea la pérdida de la potestad de fijarla o de imponer sanciones). Tiene como fin evitar que el ejercicio de la facultad de demandar el pago de una obligación quede abierto indefinidamente y, de tal modo, protege la seguridad jurídica.
10. Conforme al principio de legalidad tributaria, contenido en el artículo 74 de la Constitución, los impuestos (como el IGV y el IR) se crean, modifican o derogan por ley o decreto legislativo. Concordante con ello, la regulación sobre la prescripción extintiva en materia tributaria es reservada al legislador (originario o derivado).
11. Es en este marco que se entiende la inserción del penúltimo párrafo del artículo 46 del Código Tributario, que precisa que “la suspensión del cómputo del plazo de

prescripción que opera durante la tramitación del procedimiento contencioso tributario, en tanto se dé dentro del plazo de prescripción, no es afectada por la declaración de nulidad de los actos administrativos o del procedimiento llevado a cabo para la emisión de los mismos”.

12. Es necesario señalar que esta regulación fue modificada por el artículo 3 del Decreto Legislativo 1311, publicado el 30 de diciembre de 2016, según el cual la referida suspensión opera, en el caso de la reclamación o de la apelación, sólo dentro de los plazos para resolver dichos recursos, establecidos en el Código Tributario.
13. Sin embargo, 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. Dado que en el presente caso a la entrada en vigencia del Decreto Legislativo 1311 ya estaba en trámite la apelación de la actora, la modificación reseñada no le es aplicable.
14. La suspensión del plazo prescriptorio durante el procedimiento contencioso tributario obedece a que el contribuyente cuestiona la determinación de la deuda o la imposición de una multa; es decir, se activa porque hay una iniciativa del administrado (al reclamar o apelar) que da pie a una actividad de la administración tributaria, pues ésta debe evaluar si los recursos presentados tienen sustento o no.
15. Atendiendo a ello, en términos generales, es válido suspender el plazo prescriptorio, pues no se está ante un período de inactividad de la administración tributaria que permita castigar su ocio. En esa línea, las nulidades, si bien son reveladoras de deficiencias en el actuar de la administración (pues se anulan actos administrativos, al advertirse vicios en ellos), no son sinónimo de inactividad, que pueda conllevar a considerar que deba reanudarse el cómputo del plazo prescriptorio.
16. Sin perjuicio de ello, el supuesto que acontece en el presente caso ostenta una peculiaridad: cuando se notificó la Resolución del Tribunal Fiscal 14125-10-2012, el 30 de abril de 2013, habían transcurrido más de 4 años de la interposición del recurso de apelación (30 de octubre de 2007). Quiere esto decir que el Tribunal Fiscal excedió el plazo para resolver (12 meses) previsto en el TUO del Código Tributario.
17. Siendo así, cabe preguntarse si es razonable que la suspensión del cómputo del plazo de prescripción se mantuviera incluso durante el lapso de tiempo en exceso (es decir, más allá del plazo legal) que se tomó el Tribunal Fiscal para resolver.

18. Al respecto, quedó establecido en el fundamento 15 que, como regla, resulta válido suspender el cómputo del plazo prescriptivo durante la tramitación del procedimiento contencioso tributario, incluso en el caso que la administración tributaria anule algunos de sus actos administrativos.
19. Sin embargo, resulta irrazonable y desproporcionado mantener dicha regla, aun respecto al período que en exceso se tomó la administración en resolver. Y es que si bien es cierto que el procedimiento contencioso tributario se activa a iniciativa de parte (reclamación o apelación), lo que implica que la administración tributaria efectúe un despliegue de actividad (que desembocará en la resolución de dichos recursos), también es cierto que dicha actividad debe cumplirse en plazos que la ley fija, los que son tomados en cuenta por los particulares que esperan una solución célere a sus reclamos. Adicionalmente, la nulidad administrativa por vicios procedimentales es un acto que atañe estrictamente a los órganos instructores o resolutores del proceso contencioso tributario (Sunat y Tribunal Fiscal); por lo que carece de razonabilidad que recaiga en el contribuyente, ajeno al vicio de nulidad, los efectos nocivos del exceso del tiempo en su declaratoria.
20. Así, el exceso de tiempo que se tome la administración en resolver, no puede considerarse indubitadamente como un período de actividad administrativa, sino que más bien debe calificarse como un período de inactividad administrativa o de mora administrativa, en el que la respuesta a las impugnaciones del contribuyente demoró en ser atendida.
21. Esto acontece en el presente caso, en el cual la emisión de la Resolución del Tribunal Fiscal 14125-10-2012 demoró más de 5 años. En ella se declaran nulas las resoluciones del **segundo bloque de resoluciones de determinación y multa**. El fundamento para dicha nulidad es que estas fueron emitidas cuando aún no había surtido efecto la notificación de los requerimientos 093304, 0128173 y 0128182. No parece verosímil que el Tribunal Fiscal haya empleado más de 4 años para concluir que la emisión de las resoluciones del referido **segundo bloque** fue prematura.
22. Igualmente, se advierte una demora superior al plazo legal para resolver la apelación contra la Resolución 17600140003440/Sunat, descrita en el último punto del fundamento 8.
23. A juicio de este Colegiado, no es casual que el penúltimo párrafo del artículo 46 del TUO del Código Tributario haya sido modificado por el artículo 3 del Decreto Legislativo 1311 (descrito en el fundamento 12), y que se suprima la suspensión del cómputo del plazo prescriptivo en el procedimiento contencioso tributario

respecto del tiempo, que más allá del plazo legal, se haya tomado la administración tributaria para resolver los recursos de los contribuyentes.

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, pese a la declaratoria de nulidad de actos administrativos, **sólo cuando se cumplen los plazos para resolver los recursos interpuestos por el administrado, establecidos en el TUO del Código Tributario. Dicha suspensión, entonces, no debe operar respecto al lapso de tiempo, que en exceso, se toma la administración tributaria para resolver las impugnaciones planteadas.** Por ello, deviene fundada parcialmente, la solicitud de la actora respecto a la inaplicación del citado párrafo.

#### **Sobre la aplicabilidad del criterio establecido en el Expediente 04082-2012-PA/TC**

25. En el Expediente 04082-2012-PA/TC, doña Emilia Rosario del Rosario Medina de Baca solicitó, entre otras cosas, que se inaplique a su caso el artículo 33 del TUO del Código Tributario, referido al cobro de intereses moratorios durante la etapa impugnatoria en el procedimiento contencioso tributario y su respectiva capitalización, en su versión vigente hasta el ejercicio 2006, así como el artículo 3 del Decreto Legislativo 969, que lo modificó, y la Segunda Disposición Complementaria Final del Decreto Legislativo 981. Al respecto, este Tribunal estableció que el cobro de intereses moratorios resultaba lesivo del derecho a recurrir en sede administrativa, así como del principio de razonabilidad, respecto al tiempo de exceso frente al plazo legal que tuvo el Tribunal Fiscal para resolver el procedimiento contencioso tributario.
26. Como ha precisado este Tribunal Constitucional en la sSntencia 04532-2013-PA/TC (caso Icatom SA), este razonamiento es aplicable también para el caso de las personas jurídicas.
27. Ello debido a que en ambos supuestos las recurrentes cuestionan el hecho que la administración tributaria les haya impuesto el cobro de intereses moratorios durante el periodo de impugnación de su deuda tributaria en sede administrativa, por considerar que dicho actuar resulta lesivo del principio de razonabilidad. Es decir, la distinta naturaleza jurídica de las entidades recurrentes y las divergencias en su configuración y desempeño económico no conllevan *per se* a afirmar que nos encontramos ante supuestos de hecho distintos, ya que, en ambos casos, las demandantes invocan un acto lesivo sustancialmente igual al amparo de una misma

situación jurídica, como es, en este caso, su condición de contribuyentes titulares del derecho a un debido procedimiento.

28. La finalidad del cobro de intereses moratorios frente a deudas tributarias está dirigida a incentivar el pago oportuno de estas obligaciones por parte de los contribuyentes, así como a indemnizar al acreedor tributario por el no cobro oportuno de la deuda. Siendo así, el Tribunal Constitucional no advierte alguna causa objetiva y razonable que justifique una distinta responsabilidad jurídica en el cumplimiento de este deber. La distinta naturaleza jurídica de los contribuyentes (persona natural o persona jurídica dedicada a una actividad empresarial), así como el destino o uso económico que puedan dar al monto que adeudan a la administración tributaria, resultan criterios irrelevantes para establecer un tratamiento diferenciado en el cobro de intereses moratorios a los contribuyentes, toda vez que con dicho cobro no se busca sancionar un eventual provecho económico que pudiera obtener el contribuyente, sino indemnizar al Estado por el no pago oportuno de su acreencia.
29. Este criterio, conviene recordar, resulta por demás coherente con el establecido por el Tribunal en la Sentencia 00905-2001-PA/TC, donde se reconoció que las personas jurídicas de derecho privado también pueden ser titulares de derechos fundamentales [fundamento 5], y en la Sentencia 01567-2006-PA/TC, donde se dejó establecida su titularidad del derecho al debido proceso [fundamento 9], cuya exigibilidad no se restringe a los procesos judiciales, sino que se extiende a los procedimientos administrativos [cfr. entre otros, las Sentencias 04289-2004-PA/TC, fundamento 3, y 03741-2004-PA/TC, fundamento 18].

#### **El principio de razonabilidad en la administración pública y su vinculación en las medidas restrictivas de derechos**

30. El principio de razonabilidad ha sido entendido por el Tribunal Constitucional como un parámetro indispensable de constitucionalidad que permite determinar la legitimidad de la actuación de los poderes públicos, especialmente cuando esta afecta el ejercicio de los derechos fundamentales [Sentencia 00050-2004-PI/TC, fundamento 109]. Bajo esa lógica el numeral 1.4 del artículo IV del Título Preliminar de la Ley 27444, que regula el Procedimiento Administrativo General, ha reconocido que cuando se trate de una medida restrictiva de algún derecho del administrado, la legitimidad de dicha actuación depende de la concurrencia de dos aspectos fundamentales; de un lado, que la medida haya sido adoptada dentro de los límites de la facultad atribuida y, de otro, que en su aplicación se advierta una debida proporción entre los medios a emplear y los fines públicos que deba tutelar. Así, la precitada norma dispone lo siguiente:

1.4. Principio de razonabilidad.- Las decisiones de la autoridad administrativa, cuando creen obligaciones, califiquen infracciones, impongan sanciones, o establezcan restricciones a los administrados, deben adaptarse dentro de los límites de la facultad atribuida y manteniendo la debida proporción entre los medios a emplear y los fines públicos que deba tutelar, a fin de que respondan a lo estrictamente necesario para la satisfacción de su cometido.

31. En este caso, corresponde verificar entonces si el periodo por el que le fueron aplicados los intereses moratorios a la empresa demandante resulta lesivo o no del principio de razonabilidad, que rige el actuar de la administración tributaria. Tal como fue advertido por este Tribunal en la Sentencia 04082-2012-PA/TC, la determinación del periodo durante el cual resulta legítimo el cobro de intereses moratorios por parte de la administración tributaria frente al deudor tributario, adquiere especial trascendencia constitucional en la medida en que al tratarse de una actuación administrativa que tiene incidencia en el derecho al debido procedimiento -en su manifestación de facultad para recurrir las decisiones administrativas-, su legitimidad se encuentra vinculada al principio de razonabilidad desarrollado *supra*.

#### **Análisis del cobro de intereses moratorios en el presente caso**

32. La demandante alega que con la emisión de las resoluciones de determinación y multa cuestionadas, al 25 de setiembre de 2013, la deuda tributaria asciende a 161'898,717 soles, de los cuales 132'032,133 soles corresponden a intereses moratorios.
33. El cálculo de los intereses moratorios fue efectuado de conformidad con lo dispuesto en el artículo 33 del TUO del Código Tributario, modificado por el artículo 6 del Decreto Legislativo 981 (vigente desde el 1 de abril de 2007 -en concordancia con lo establecido en la Primera Disposición Complementaria Final de dicho decreto- hasta el 13 de julio de 2014, cuando entra en vigencia la modificatoria contemplada en el artículo 7 de la Ley 30230, que establece medidas tributarias, de simplificación de procedimientos y permisos para la promoción y dinamización de la inversión en el país).

El referido artículo 6 circunscribía la suspensión en el cobro de los intereses moratorios al tiempo en exceso que, respecto del plazo legal establecido, tomara la administración tributaria para resolver el recurso de reclamación planteado por un administrado, siempre que el vencimiento del plazo fuera por causa imputable a esta.

Asimismo, de forma expresa, la norma proscribía cualquier suspensión en el cobro de intereses moratorios durante la tramitación del recurso de apelación ante el Tribunal Fiscal. Así, la disposición establecía que:

(...)

La aplicación de los intereses moratorios se suspenderá a partir del vencimiento de los plazos máximos establecidos en el Artículo 142° hasta la emisión de la resolución que culmine el procedimiento de reclamación ante la Administración Tributaria, siempre y cuando el vencimiento del plazo sin que se haya resuelto la reclamación fuera por causa imputable a ésta.

Durante el periodo de suspensión la deuda será actualizada en función del Índice de Precios al Consumidor.

Las dilaciones en el procedimiento por causa imputable al deudor no se tendrán en cuenta a efectos de la suspensión de los intereses moratorios”.

La suspensión de intereses no es aplicable a la etapa de apelación ante el Tribunal Fiscal ni durante la tramitación de la demanda contencioso-administrativa.

34. Al respecto, cabe indicar que la finalidad del cobro de intereses moratorios en las deudas tributarias es compensar al acreedor tributario por la demora en el pago; finalidad que resultará legítima en tanto la demora sea imputable y razonablemente previsible por el deudor tributario. Así, a partir de lo establecido en la norma materia de análisis y a fin de dilucidar la legitimidad del cobro de intereses moratorios durante el procedimiento contencioso tributario, es importante verificar dos cuestiones esenciales.
35. En primer lugar, el periodo durante el cual se justifica la suspensión de los intereses moratorios, para lo que será importante diferenciar dos escenarios en el procedimiento administrativo: i) de un lado, el plazo legal otorgado a la autoridad tributaria para resolver los recursos impugnatorios planteados por el contribuyente; y, ii) de otro, el tiempo que, más allá de este plazo legal, toma la autoridad administrativa para absolver efectivamente tales recursos. En segundo lugar, corresponde verificar si se justifica un tratamiento legislativo diferenciado entre los recursos administrativos de reclamación y apelación, ya que la norma cuestionada dispone la suspensión en el cobro de intereses moratorios durante el tiempo en exceso que, respecto del plazo legal establecido, tomara la administración tributaria para resolver el recurso de reclamación, y no así respecto del recurso de apelación.
36. En cuanto a los dos escenarios que se pueden identificar en el procedimiento contencioso tributario, este Tribunal entiende que el cobro de intereses moratorios durante el plazo legal con que cuenta la autoridad tributaria para resolver los recursos administrativos, resulta una restricción legítima y razonable del derecho a recurrir en sede administrativa, toda vez que la demora en el pago obedece al recurso administrativo planteado por el contribuyente y permite, en cierto modo, evitar un ejercicio abusivo o temerario de este derecho ya que, antes de proceder a

su interposición, el administrado puede prever el cobro de tales intereses moratorios, durante el plazo cierto que el legislador otorga a la autoridad administrativa para resolver su recurso, como una de las implicancias del ejercicio de su derecho.

Sin embargo, no sucede lo mismo en el segundo escenario, es decir, durante el tiempo que, más allá del plazo legal, toma la autoridad administrativa para absolver efectivamente los recursos planteados, pues en este caso la demora en el pago de la deuda tributaria no puede ser prevista con certeza por el administrado; claro está, siempre que el retraso en la resolución de los recursos sea exclusivamente atribuible a la autoridad administrativa, y no así a una actuación dilatoria del contribuyente. De incurrirse en este último supuesto, donde quede evidenciado el carácter inoficioso de la conducta procedimental del administrado, sí corresponderá disponer que el contribuyente asuma el pago de los intereses moratorios derivados de su actuación irregular, siempre que se sustenten las razones por las cuales habría incurrido en un actuar dilatorio.

En consecuencia, dado que el derecho a impugnar en sede administrativa no tiene carácter absoluto, sino que puede ser objeto de ciertas restricciones, resulta constitucionalmente legítimo el cobro de intereses moratorios durante los plazos legales que tiene la autoridad administrativa tributaria para resolver los recursos administrativos que prevé el procedimiento contencioso tributario. Lo que sí resulta inconstitucional es su cobro injustificado o irrazonable en el tramo en el que la autoridad administrativa excede el plazo legal por causas atribuibles a ella.

37. Por otro lado, este Tribunal no advierte una causa objetiva que justifique un tratamiento legislativo diferenciado entre los recursos de reclamación y apelación en lo que respecta a la suspensión en el cobro de intereses moratorios luego de vencido el plazo legal establecido para que la autoridad administrativa resuelva tales recursos. Ello es así toda vez que si bien cada uno de ellos es conocido y resuelto por distintas entidades administrativas (Sunat y Tribunal Fiscal, respectivamente), dicho aspecto no resulta determinante para reconocer una naturaleza disímil a estos mecanismos impugnatorios, sino que, por el contrario, en ambos casos nos encontramos ante recursos administrativos que pretenden garantizar el derecho al debido procedimiento en su manifestación de facultad para recurrir las decisiones administrativas. Por lo tanto, la disposición que establece la suspensión en el cobro de intereses moratorios durante el tiempo en exceso que, respecto del plazo legal establecido, tomara la administración tributaria para resolver, resulta aplicable durante la tramitación de ambos recursos (reclamación y apelación).

38. Así las cosas, en el presente caso corresponde que, respecto al período transcurrido desde el ingreso al Tribunal Fiscal del recurso de apelación contra la Resolución 1760140001157, la Sunat suspenda el cómputo de los intereses moratorios durante el tiempo en exceso que, respecto del plazo legal establecido, tomó el Tribunal Fiscal para resolver el recurso de apelación planteado por la recurrente. En efecto, conforme se describe en el fundamento 8 de la presente sentencia, la apelación contra el **segundo bloque de resoluciones de determinación y multa** fue presentada por la actora el 30 de octubre de 2007 (folios 211) y el Tribunal Fiscal resolvió dicho recurso el 24 de agosto de 2012 (folios 221), excediendo largamente el plazo legal que tenía para resolver.
39. Por otro lado, respecto a la apelación interpuesta contra la Resolución 1760140003440 (que declaró infundado el recurso de reclamación contra el **tercer bloque de resoluciones de determinación y multa**), debe precisarse que el citado recurso ingresó al Tribunal Fiscal el 19 de junio de 2014, estando pendiente de resolver. Siendo así, ha vencido también el plazo legal para que se emita resolución.
40. A la referida fecha de ingreso, aún estaba vigente la regulación del artículo 6 del Decreto Legislativo 969. No obstante ello, esta norma fue modificada por el artículo 7 de la Ley 30230 (y este, a su vez, por el artículo 3 del Decreto Legislativo 1263) que amplían la suspensión de la aplicación de intereses moratorios a partir del vencimiento del plazo máximo para resolver apelaciones ante el Tribunal Fiscal. Esta norma resulta aplicable para la apelación pendiente de resolver, pues, en aplicación de la Cuarta Disposición Complementaria Transitoria de la Ley 30320, la regla de no exigibilidad de intereses moratorios luego del vencimiento del plazo para resolver es aplicable para las apelaciones que si bien es cierto ingresaron antes de la entrada en vigencia de la Ley 30230, no fueron resueltas en 12 meses, lo que acontece en el presente caso.

#### **La garantía del plazo razonable como elemento del derecho al debido procedimiento administrativo**

41. Como ha sido reiterado en reciente jurisprudencia de este Tribunal, el contenido del derecho al plazo razonable del proceso constituye una manifestación implícita del derecho al debido proceso reconocido en el artículo 139.3 de la Constitución y despliega sus efectos jurídicos a todo tipo de proceso o procedimiento penal, civil, laboral, administrativo, corporativo, etc. [cfr. Sentencias 04179-2014-PHC/TC, fundamento 9; 00295-2012-PHC/TC, fundamento 2]. Así, el plazo de un proceso o un procedimiento será razonable sólo si es que aquél comprende un lapso de tiempo que resulte necesario y suficiente para el desarrollo de las actuaciones procesales necesarias y pertinentes que requiere el caso concreto, así como para el ejercicio de los derechos de las partes de acuerdo con sus intereses, a fin de obtener una

respuesta definitiva en la que se determinen los derechos u obligaciones de las partes.

42. Para determinar si en el ámbito de un procedimiento administrativo se ha producido, o no, la violación del derecho al plazo razonable, se deberán evaluar criterios tales como la complejidad del asunto, la actividad o conducta procedimental del administrado, la conducta de la administración pública, así como las consecuencias que la demora produce en las partes [cfr. Sentencia 03778-2004-PA/TC, fundamento 21]. De modo enunciativo, se puede afirmar que estos elementos pueden estar referidos a los siguientes aspectos:

i) *La complejidad del asunto*: aquí se consideran factores tales como la naturaleza de la situación fáctica que es materia de evaluación o fiscalización por la administración (procedimiento administrativo ordinario o sancionador), los alcances de la actividad probatoria para el esclarecimiento de los hechos, la pluralidad de administrados involucrados en el procedimiento, o algún otro elemento que permita concluir, con un alto grado de objetividad, que la dilucidación de un determinado asunto resulta particularmente complicada y difícil.

ii) *La actividad o conducta procedimental del administrado*: se evalúa si su actitud ha sido diligente o ha provocado retrasos o demoras en el procedimiento, por cuanto si la dilación ha sido provocada por él no cabe calificarla de indebida. En ese sentido, habrá que distinguir entre el uso regular de los medios procedimentales que la ley prevé y la actitud obstruccionista o la falta de cooperación del administrado, la cual estaría materializada en la interposición de recursos que, desde su origen y de manera manifiesta se encontraban condenados a la desestimación.

iii) *La conducta de la administración pública*: se verifica el grado de celeridad con el que se ha tramitado el procedimiento. Para ello, será preciso examinar las actuaciones u omisiones de los órganos competentes para la tramitación del procedimiento, como por ejemplo: lo que ordinariamente se demora en resolver determinado tipo de procesos; la admisión y/o la actuación de elementos probatorios manifiestamente impertinentes; la reiterada e indebida anulación por parte del ente o tribunal administrativo de segundo grado respecto de las decisiones de la autoridad administrativa de primer grado; la demora en la tramitación y resolución de los medios impugnatorios, etc.

iv) *Las consecuencias que la demora produce en la situación jurídica del interesado*: Se evalúa si el paso del tiempo en el procedimiento incide o

influye de manera relevante e intensa en la situación jurídica (derechos y deberes) del demandante. Ello con la finalidad de que el procedimiento discorra con más diligencia a fin de que el caso se resuelva en un tiempo breve, si es que éste incide o influye de manera relevante e intensa sobre la situación jurídica del demandante.

43. Si bien en el presente caso el Tribunal Fiscal expidió la resolución administrativa que resolvió la apelación contra la Resolución 1760140001157 (Resolución 1425-10-2012, de 30 de abril de 2013, folios 221), de conformidad con la facultad prevista en el artículo 1 del Código Procesal Constitucional, este Tribunal considera necesario verificar de autos si el acto lesivo denunciado por la parte demandante se ha configurado, a fin de evitar posteriores conductas similares de la administración tributaria en agravio de los contribuyentes, máxime si existe una apelación pendiente de resolver por el Tribunal Fiscal. Para tal efecto, se procederá al análisis de los criterios anteriormente expuestos en el caso concreto, tanto respecto de la apelación ya resuelta como la de aquella pendiente de resolver.

*Inicio y fin del cómputo del plazo razonable del procedimiento contencioso tributario*

44. El artículo 29 del TUO de la Ley de Procedimientos Administrativo General – aprobado por Decreto Supremo 004-2019-JUS- define a los procedimientos administrativos como el “conjunto de actos y diligencias tramitados en las entidades, conducentes a la emisión de un acto administrativo que produzca efectos jurídicos individuales o individualizables sobre intereses, obligaciones o derechos de los administrados”.
45. Según el artículo 112 del TUO del Código Tributario, los procedimientos tributarios, además de los que se establezcan por ley, son: i) el procedimiento de fiscalización, ii) el procedimiento de cobranza coactiva, iii) el procedimiento contencioso tributario, y iv) el procedimiento no contencioso.
46. Como se desprende de los artículos 61 a 80 del mencionado código, el procedimiento de fiscalización es el procedimiento mediante el cual la Sunat comprueba la correcta determinación de la deuda tributaria efectuada por el deudor tributario. Como producto de dicha actividad, la administración tributaria podrá modificar la referida determinación si constata omisiones o inexactitudes en la información proporcionada, emitiendo una resolución de determinación, orden de pago o resolución de multa.
47. De otro lado, de acuerdo con el artículo 124 del TUO del Código Tributario, el procedimiento contencioso tributario consta de dos etapas: a) la reclamación ante la administración tributaria, y, b) la apelación ante el Tribunal Fiscal. Es decir,

mientras el procedimiento de fiscalización culmina con la emisión de una resolución de determinación, orden de pago o multa; el procedimiento contencioso tributario comienza con la presentación de un recurso de reclamación contra cualquiera de las referidas resoluciones (entre otras que detalla el artículo 135).

48. En el presente caso, se distinguen tres procedimientos respecto al IGV (diversos meses de 2000 y 2001) y al IR (ejercicios 2000 y 2001):
- Un primer procedimiento contencioso tributario originado a raíz de la presentación por parte de la actora de un recurso de reclamación contra el **primer bloque de resoluciones de determinación y multa**, que culmina con la notificación de la Resolución 17500140000124, de 15 de octubre de 2004 (folios 85) que declara fundada la reclamación y deja sin efecto el referido primer bloque, dejando a salvo el derecho a una posterior fiscalización. No se advierte aquí vulneración al derecho al plazo razonable, pues la administración tributaria resolvió dentro del plazo legal de 9 meses.
  - Un segundo procedimiento contencioso tributario, suscitado por la interposición de recurso de reclamación contra el **segundo bloque de resoluciones de determinación y multa**, el 20 de enero de 2005 (folios 145). Tras el rechazo al citado recurso (folios 159), la apelación demoró en resolverse más de 4 años para finalmente, declarar la nulidad del aludido **segundo bloque**. Aquí, se excedió el plazo legal de 12 meses.
  - Finalmente, el **tercer bloque de resoluciones de determinación y multa**, fue objeto de reclamación y, tras ser desestimada, de apelación. Este último recurso ingresó al Tribunal Fiscal el 19 de junio de 2014 (folios 434) y está pendiente de resolver, por lo que ha transcurrido en exceso el plazo de 12 meses fijado en el artículo 150 del TUO del Código Tributario.
49. Es decir, se advierte que hubo tres procedimientos contencioso tributarios: dos que concluyeron (el segundo, excediendo el plazo legal) y un tercero, aún en trámite (y que también excedió el plazo legal). No obstante, la mera constatación de un periodo prolongado en la resolución de la controversia no supone automáticamente declarar la vulneración del derecho al plazo razonable, por lo que corresponde evaluar los cuatro criterios esbozados anteriormente para determinar si dicha vulneración se ha configurado, o no, en el caso *sub examine*.

#### ***Análisis del derecho al plazo razonable en la presente controversia***

##### *a) Complejidad del asunto*

50. En el presente caso, este Tribunal advierte que los procedimientos contencioso tributario estuvieron (y están) enfocados en determinar si la deuda tributaria (fijada en las resoluciones de determinación) ha sido correctamente establecida por la administración tributaria; y si la contribuyente cometió o no infracciones al TUO del Código Tributario que acarreen la imposición de multas.
51. Del expediente se advierte, que la materia a dilucidar es si lo declarado por la contribuyente a la Sunat está conformado por información cierta y completa o falsa e incompleta. Por lo tanto, todos estos elementos evidencian que el asunto materia de análisis en los procedimientos contencioso tributario no resulta ser complejo.
- b) Actividad o conducta del interesado*
52. En cuanto a la actividad o conducta procedimental de Industrial Paramonga SAC, no se advierte que dicha empresa haya incurrido en algún tipo de acción que haya provocado la dilación del procedimiento. Asimismo, este Tribunal no advierte que la empresa demandante haya presentado gran cantidad de acervo documental al interior del procedimiento y, de haber sido este el caso, se debe advertir que ello tampoco comportaría una conducta obstruccionista, dado que en todo caso se estaría ante el ejercicio legítimo del derecho de defensa por parte del administrado. Por lo expuesto, este Tribunal no advierte que la conducta desplegada por la demandante haya perjudicado el desarrollo normal del procedimiento administrativo.
- c) La conducta de las autoridades administrativas*
53. La conducta de la administración tributaria en este caso ha tenido incidencia sobre la dilación del procedimiento. Esto se verifica en el hecho de que el Tribunal Fiscal demoró más de 4 años para resolver el recurso de apelación planteado por la empresa recurrente contra la Resolución de Intendencia 1760140001157 de la Oficina Zonal de Huacho de la Sunat, pese a que el artículo 150 del TUO del Código Tributario establece un plazo legal máximo de hasta doce meses para resolver dicho recurso. Asimismo, también se advierte una dilación mayor a 6 años en la resolución del recurso de apelación contra la Resolución 1760140003440, aún pendiente.
54. Ahora, si bien es cierto que el incumplimiento del plazo legal no puede configurar *per se* una violación de la garantía del plazo razonable, toda vez que su evaluación debe tomar en cuenta las circunstancias particulares de cada caso, este Tribunal considera que el tiempo que tomó en este caso la administración tributaria para resolver el recurso de apelación interpuesto por la entidad recurrente en el procedimiento administrativo resultó ser ciertamente excesivo, perjudicando de esa manera al contribuyente y poniéndolo en una situación prolongada de

incertidumbre. Ello se verifica por ejemplo en la Resolución del Tribunal Fiscal 14125-10-2012 (folios 221), que deja sin efecto el **segundo bloque de resoluciones de determinación y multa** con el argumento de que estas resoluciones se emitieron cuando aún no había surtido efecto la notificación de los requerimientos 093304, 0128173 y 0128112. Es decir, para concluir que las citadas resoluciones fueron emitidas prematuramente, el Tribunal Fiscal se tomó más de 4 años.

55. Asimismo, la excesiva carga procesal de la administración tributaria como un factor que ocasionaría la demora en resolver, no puede ser invocada sin más como motivo justificante del retardo en la absolución de un recurso administrativo, máxime si se tiene en cuenta que en el caso de los procedimientos contencioso tributarios la demora en la resolución de los medios impugnatorios se encuentra directamente vinculada al cobro de intereses moratorios, cuyo pago deberá ser asumido a fin de cuentas por los contribuyentes.

*d) Las consecuencias que la demora produce en la situación jurídica del interesado*

56. Finalmente, para este Tribunal resulta evidente que la demora en la resolución del procedimiento administrativo por parte de la administración tributaria se ha traducido en un perjuicio significativo para la demandante. En efecto, ello se aprecia del hecho que de una deuda tributaria ascendente a 47'150,157 soles (suma de los montos contenidos en el **primer bloque de resoluciones de determinación y multa** de folios 53 a 84), se llega a una deuda de 161'898,717 soles (suma de los montos contenidos en el **tercer bloque de resoluciones de determinación y multa** de folios 224, 226 a 244 y 249 a 262). De esta última cantidad, la mayor parte corresponde a intereses moratorios.
57. Aun cuando no se haya hecho efectivo el pago de la deuda, evidentemente su cobro puede significar un desmedro económico para la demandante. En consecuencia, resulta claro que el transcurso del tiempo ha afectado de manera particular la situación de la contribuyente.

***Conclusión sobre el plazo razonable***

58. Luego del análisis de estos cuatro elementos para determinar la razonabilidad del plazo, este Tribunal concluye que las autoridades administrativas a cargo del procedimiento tributario en el presente caso, no actuaron con la debida diligencia y celeridad a fin de resolver en un plazo razonable la situación jurídica de la demandante, razón por la cual se ha incurrido en una vulneración del derecho a que el procedimiento dure un plazo razonable.

***Efectos de la vulneración del derecho al plazo razonable***

59. De acuerdo con la doctrina jurisprudencial vinculante establecida en el fundamento 12 de la Sentencia 00295-2012-PHC/TC, el Tribunal Constitucional ha precisado, en el ámbito del proceso penal, que si se constata la transgresión del derecho a ser juzgado dentro de un plazo razonable como consecuencia de estimarse la demanda, se ordenará al órgano jurisdiccional que conoce el proceso penal que, en el plazo más breve posible, según sea el caso, emita y notifique la correspondiente sentencia que defina la situación jurídica del procesado, bajo apercibimiento. Y es que el plazo para el pronunciamiento definitivo sobre el fondo del asunto no debe ser fijado una vez y para siempre, de modo que sea aplicable en todos los casos, sino que éste debe ser fijado de manera objetiva y razonable por el juez constitucional en atención a las circunstancias concretas de cada caso.
60. En cuanto a los procedimientos administrativos, este Tribunal ha entendido que, ante la constatación de una vulneración al plazo razonable, declarar nulo el procedimiento administrativo y establecer la reposición de las cosas al estado anterior, no podría ser un efecto inmediato o automático, toda vez que las demás garantías procesales que conforman del debido procedimiento sí fueron respetadas. En ese sentido, el hecho de que los plazos máximos de un procedimiento hayan sido incumplidos no tiene como consecuencia directa que las resoluciones finales sean declaradas inválidas y sin efectos legales [cfr. Sentencia 03778-2004-PA/TC, fundamento 23].
61. Atendiendo a ello, corresponde requerir a la administración tributaria que emita un pronunciamiento definitivo que ponga fin al procedimiento contencioso tributario, y que resuelva la apelación pendiente en un plazo de 15 días hábiles. Más aun cuando, de conformidad con el numeral 1.9 del artículo IV del TUO de la Ley del Procedimiento Administrativo General, los procedimientos administrativos se deben sustentar en virtud del principio de celeridad, según el cual se debe alcanzar una decisión en tiempo razonable.

**Sobre los efectos del criterio desarrollado en la presente sentencia y en la sentencia emitida en el Expediente 04082-2012-PA/TC**

62. Finalmente, este Tribunal considera necesario, en aplicación del principio de previsión de consecuencias, precisar los alcances de la aplicación de esta decisión a casos sustancialmente iguales. Con el criterio establecido no se ha pretendido revivir procedimientos fenecidos ni mucho menos premiar a los contribuyentes que mantienen obligaciones antiguas con la Sunat. Ello en mérito a dos razones fundamentales: i) al tratarse de un proceso de control concreto, los efectos de lo resuelto sólo vinculan a las partes del mismo, y ii) el razonamiento allí desarrollado

no puede ser aplicado retroactivamente, sino sólo a partir de la publicación de la sentencia.

63. En ese sentido, dicho criterio no resulta aplicable a aquellos procedimientos contencioso-tributarios que se encuentren concluidos, esto es, a aquellos en los que los mecanismos de cobro de la deuda tributaria se hayan agotado en sede administrativa sin que hubiese existido de por medio recurso administrativo alguno que fuera ejercido por el contribuyente en contra de estos actos de cobranza; o que habiendo existido algún recurso, este haya sido denegado sin que posteriormente el contribuyente haya judicializado su cuestionamiento. Asimismo, tampoco resulta aplicable a aquellos procesos judiciales (contencioso administrativos o procesos constitucionales) que, con anterioridad a la publicación de dicha sentencia, cuenten con resolución judicial firme respecto al cálculo de intereses moratorios.
64. Sí corresponderá, en cambio, la aplicación de estos criterios en aquellos casos en los que, luego de publicada la sentencia, ya sea que se trate de procedimientos contencioso-tributarios o procesos judiciales, aún se encuentren en trámite o pendientes de resolución firme, incluyendo para tal efecto la fase de ejecución del procedimiento o proceso en la que se suele proceder a la liquidación de los intereses moratorios.
65. Finalmente, corresponde ordenar a los emplazados el pago de costos procesales, conforme a lo dispuesto en el artículo 56 del Código Procesal Constitucional, cuya liquidación se efectuará en ejecución de sentencia.

Por estos fundamentos, el Tribunal Constitucional, con la autoridad que le confiere la Constitución Política del Perú,

#### **HA RESUELTO**

1. Declarar **FUNDADA en parte** la demanda, por haberse acreditado la vulneración del principio de razonabilidad y del derecho al plazo razonable; en consecuencia, **ORDENA** que el Tribunal Fiscal resuelva en un plazo de 15 días hábiles el recurso de apelación interpuesto por Industrial Paramonga SAC contra la Resolución 17600140003440/Sunat, ingresado mediante Oficio 000216-2014-SUNAT/GE7120.
2. **DISPONER** que la Sunat efectúe el cálculo de los intereses moratorios establecidos en las Resoluciones de Determinación 174-003-0001431 a 174-003-0001449 y las Resoluciones de Multa 174-002-0011912 a 174-002-0011925; de ser confirmadas estas por el Tribunal Fiscal, o de aquellas que resulten de lo que ordene el Tribunal Fiscal, sin aplicar la regla del cobro de intereses moratorios durante el tiempo en

exceso que, respecto del plazo legal establecido, tomó el Tribunal Fiscal para emitir la Resolución del Tribunal Fiscal 14125-10-2012, de 24 de agosto de 2012 y para resolver el recurso de apelación aún pendiente de resolución.

3. **DISPONER** que la Sunat realice el cómputo del plazo prescriptorio tomando en cuenta lo indicado en los fundamentos de la presente sentencia, para lo cual ha de aplicar la suspensión de dicho cómputo, prevista en el penúltimo párrafo del artículo 46 del Texto Único Ordenado del Código Tributario, en su versión detallada en el fundamento 11 de la presente sentencia, sólo respecto al período que tomó la administración tributaria en resolver los recursos de la demandante, dentro de los plazos legales previstos en el Texto Único Ordenado del Código Tributario.
4. Declarar **INFUNDADA** la demanda en lo demás que contiene.
5. **ORDENAR** a los demandados el pago de costos procesales a favor de la demandante, cuya liquidación se efectuará en ejecución de sentencia.

Publíquese y notifíquese.

SS.

**FERRERO COSTA**

**BLUME FORTINI**

**RAMOS NÚÑEZ**

**SARDÓN DE TABOADA**

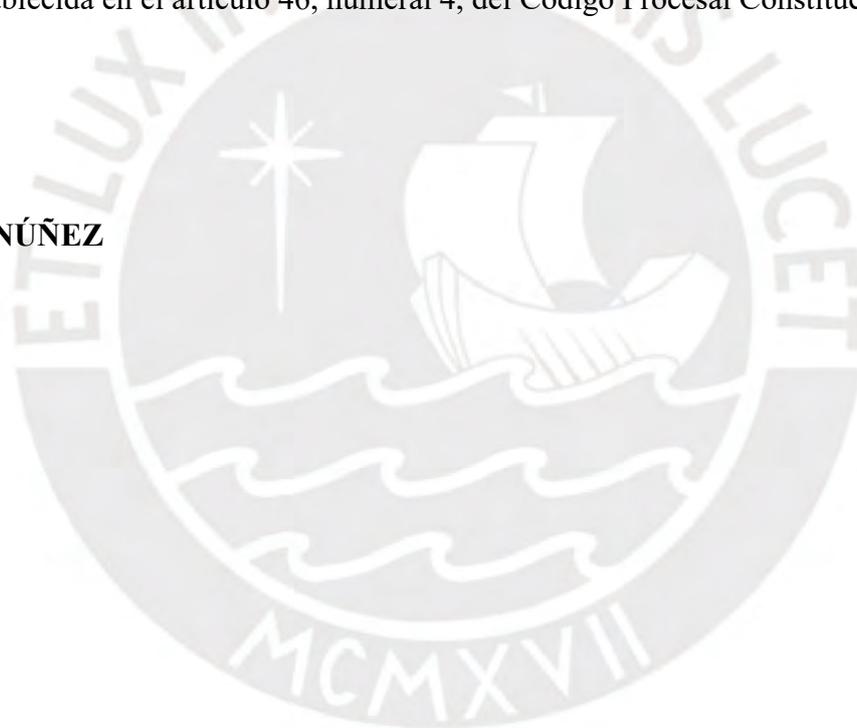
PONENTE SARDÓN DE TABOADA

### **FUNDAMENTO DE VOTO DEL MAGISTRADO RAMOS NÚÑEZ**

Este Tribunal Constitucional se ha pronunciado en casos similares al presente recaídos en los Expedientes 04082-2012-PA/TC y 04532-2013-PA/TC y, aunque en ellos ya existía procedimiento de ejecución coactiva con requerimiento de los valores correspondientes a los intereses moratorios, a diferencia del caso de autos; en la presente controversia se puede advertir que han transcurrido más de 5 años sin que el Tribunal Fiscal emita pronunciamiento alguno respecto del recurso impugnatorio interpuesto por la parte demandante. Por tanto, resulta aplicable la excepción a la falta de agotamiento de la vía previa establecida en el artículo 46, numeral 4, del Código Procesal Constitucional.

S.

**RAMOS NÚÑEZ**



## VOTO SINGULAR DE LA MAGISTRADA LEDESMA NARVÁEZ

Con el debido respeto por la posición de mayoría, en el presente caso, debe declararse **IMPROCEDENTE** la demanda.

Industrial Paramonga SAC presenta demanda de amparo contra la Sunat y el Ministerio de Economía y Finanzas (MEF), a fin de que declare la nulidad de las Resoluciones de Determinación 174-003-0001431 a 174-003-0001447 sobre deuda tributaria relacionada al impuesto general a las ventas (IGV) de los periodos tributarios de enero a marzo y mayo a diciembre del año 2000; así como de enero a mayo y octubre del año 2001. Además, pretende la nulidad de las Resoluciones de Determinación 174-003-0001448 a 174-003-0001449, por impuesto a la renta de tercera categoría (IR) de los ejercicios gravables de los años 2000 y 2001. De la misma forma, solicita la nulidad de las Resoluciones de Multa 174-002-0011912 a 174-002-0011925.

Asimismo, solicita la inaplicación del penúltimo párrafo del artículo 46 del T.U.O. del Código Tributario, que regula la suspensión de la prescripción durante la tramitación del procedimiento contencioso-tributario, respecto a la no afectación de dicha suspensión por la declaración de nulidad de los actos administrativos y solicita, también, la inaplicación del artículo 33 del TUO del Código Tributario que regula el interés moratorio de los tributos impagos.

Sobre el particular, en la sentencia recaída en STC Exp. 02383-2013-PA/TC, publicada en el diario oficial *El Peruano* el 22 de julio de 2015, este Tribunal estableció en el fundamento 15, con carácter de precedente, que una vía ordinaria será “gualmente satisfactoria” a la vía del proceso constitucional de amparo, si en un caso concreto se demuestra, de manera copulativa, el cumplimiento de los siguientes elementos: i) Que la estructura del proceso es idónea para la tutela del derecho; ii) Que la resolución que se fuera a emitir pueda brindar tutela adecuada; iii) Que no existe riesgo de que se produzca irreparabilidad; y, iv) Que no existe necesidad de una tutela urgente derivada de la relevancia del derecho o de la gravedad de las consecuencias.

En el presente caso, desde una perspectiva objetiva, considero que el proceso contencioso-administrativo cuenta con una estructura idónea para acoger la pretensión de la parte demandante y darle tutela adecuada. Es decir, el proceso contencioso-administrativo se constituye en una vía célere y eficaz respecto del amparo, donde puede resolverse el caso de derecho fundamental propuesto por la demandante.

Por otro lado, atendiendo a una perspectiva subjetiva, en el caso de autos no se ha acreditado un riesgo de irreparabilidad del derecho en caso de que se transite la vía ordinaria. Tampoco se verifica la necesidad de tutela urgente derivada de la relevancia de

los derechos en cuestión o de la gravedad del daño que podría ocurrir.

Por lo expuesto, en el caso concreto existe una vía igualmente satisfactoria que es el proceso contencioso-administrativo. Por ello, mi voto es por declarar **IMPROCEDENTE** la demanda, en aplicación del artículo 5, inciso 2, del Código Procesal Constitucional.

S.

**LEDESMA NARVÁEZ**



## **VOTO SINGULAR DEL MAGISTRADO MIRANDA CANALES**

Con el debido respeto por la opinión de mis colegas magistrados, emito el presente voto singular sobre la base de las siguientes consideraciones:

### **PETITORIO**

1. Entiendo que el objeto de la demanda es: (i) la inaplicación del artículo 33 del TUO del Código Tributario en su versión vigente hasta el ejercicio 2006, así como el artículo 3 del Decreto Legislativo 969, que lo modificó, y la Segunda Disposición Complementaria Final del Decreto Legislativo 981, pues cuestiona la no suspensión del cómputo de intereses moratorios que se produciría en la liquidación de la deuda tributaria una vez culminado el trámite del procedimiento contencioso tributario recaído en autos (Expediente de Reclamación 1760340004941 y Expediente de Apelación 1760350001470); y (ii) la inaplicación del penúltimo párrafo del artículo 46 del TUO del Código Tributario en su versión previa a la modificación efectuada mediante el artículo 3 del Decreto Legislativo 1311, ya que cuestiona la no afectación de la suspensión del plazo prescripción por la declaración de nulidad de los actos administrativos correspondiente a los tributos y periodos por los que se giró nuevamente resoluciones de determinación y multa recurridos en el procedimiento contencioso tributario recaído en autos (Expediente de Reclamación 1760340004941 y Expediente de Apelación 1760350001470).

En esa línea solicita la nulidad de las Resoluciones de Determinación 1740030001431 a 1740030001447 sobre deuda tributaria relacionada al Impuesto General a las Ventas (IGV) de los periodos tributarios de enero a marzo y mayo a diciembre de 2000; así como de enero a mayo y octubre de 2001; asimismo, la nulidad de las Resoluciones de Determinación 1740030001448 a 1740030001449, por Impuesto a la Renta (IR) de los ejercicios gravables 2000 y 2001; y, de la misma forma, la nulidad de las Resoluciones de Multa 1740020011912 a 1740020011925 giradas por la supuesta comisión de la infracción regulada en los numerales 1 y 2 del artículo 178 del TUO del Código Tributario correspondientes al IR de los ejercicios gravables 2000 y 2001 e IGV del periodo tributario del periodo enero de 2000.

### **PROCEDENCIA DE LA DEMANDA**

2. Resulta conveniente dar a conocer el *íter* procedimental de la impugnación a la que hace alusión la parte demandante:

- Producto del procedimiento de fiscalización iniciado por la Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria (SUNAT), mediante Carta 020171011040 y Requerimiento 361000092775, ambos de fecha 12 de setiembre de 2002, por los ejercicios gravables 2000 y 2001 correspondiente a los tributos de IGV e IR, se emitieron las Resoluciones de Determinación 1720030000116 a 1720030000126, 1720030000128, 1720030000129 y 1720030000205 y las Resoluciones de Multa 1720020000157 a 1720020000169, 1720020000173, 1720020000174, 1720020000175, las que fueron reclamadas por la parte actora en los Expedientes 1750340001035 y 1750340001044, de fechas 30 de enero y 1 de marzo de 2004 respectivamente.
- Así, mediante Resolución de Intendencia 1750140000124 se resolvió la reclamación de los expedientes antes indicados, declarando fundado el mismo, en consecuencia nulificó los Requerimientos 361000092775 y 3611-00060003, así como todas las actuaciones realizadas con posterioridad en el procedimiento de fiscalización de los ejercicios gravables 2000 y 2001 por los tributos de IR e IGV; dejando sin efecto a su vez los valores girados y salvando el ejercicio de la facultad de fiscalización por los mismos periodos y tributos acotados, así como los medios probatorios aportados por el contribuyente; último extremo no cuestionado mediante recurso de apelación.
- La Administración Tributaria inició un nuevo procedimiento de fiscalización por los periodos y tributos antes indicados mediante Carta 040171025490-01 y Requerimiento 00093304; a su culminación emitió las Resoluciones de Determinación 1720030000340 a 1720030000358, y las Resoluciones de Multa 1720020000408 a 1720020000421, siendo reclamadas por la actora en el Expediente 175030001194, de fecha 28 de setiembre de 2007.
- Mediante Resolución de Ofician Zonal 1760140001157, se declaró infundado el recurso de reclamación del expediente ya citado, por lo que la actora interpuso recurso de apelación ante el Tribunal Fiscal, el cual mediante Resolución 14125-10-2012 declaró haber nulidad en las resoluciones de determinación y multa ya referidos dejándolas sin efecto, así como al acto confirmatorio de estos.
- Posteriormente la Administración Tributaria emitió las Resoluciones de Determinación 1740030001431 a 1740030001449, por omisión de IGV e IR de los ejercicios gravables 2000 y 2001, y las Resoluciones de Multa 1740020011912 a 1740020011925, actos reclamados y confirmados mediante Resolución de Intendencia 1760140003440, de fecha 31 de marzo de 2014.

- La Resolución de Intendencia 1760140003440 fue recurrida por la parte actora en el Expediente de Apelación 1760350001470, acción no resuelta a la fecha de interposición de la demanda e incluso a la del recurso de agravio constitucional (RAC).
3. Ahora bien, de conformidad con el artículo 2 del Código Procesal Constitucional, tratándose del cuestionamiento de un acto futuro (amenaza de violación), esta amenaza debe ser cierta y de inminente realización. El primer requisito —la certeza de la amenaza— tiene que ver con la posibilidad de que el acto pueda ser efectivamente realizado, jurídica o materialmente. Por ello, en la sentencia recaída en el Expediente 00091-2004-PA/TC se sostuvo que, para que el acto futuro pueda ser considerado cierto, es preciso que se encuentre fundado en hechos reales y no imaginarios (fundamento 8). En segundo lugar, no basta con demostrar la plausibilidad de la amenaza. Es preciso, además, que esta sea de inminente realización; es decir, que esté pronta a suceder. Se descarta, así, que mediante el amparo se puedan cuestionar actos futuros remotos, sobre los cuales existe una indeterminación temporal de que puedan acaecer.
  4. A mi juicio, el cuestionamiento dirigido al cómputo de intereses moratorios que se produciría en la liquidación de la deuda tributaria una vez culminado el trámite del procedimiento contencioso tributario recaído en autos, que sustentan el pedido de inaplicación del artículo 33 del TUO del Código Tributario, no constituye una amenaza que justifique interponer una demanda de amparo, pues, si bien se alega que existe tal amenaza sobre los derechos invocados, observo que no es cierta, dado que constituye una mera conjetura. Es decir, el probable cobro de intereses moratorios no constituye una amenaza cierta al no advertirse de autos algún requerimiento de pago de estos. Así, no son suficientes proyecciones de la recurrente o las actualizaciones de deudas por el no pago oportuno, emitidas automáticamente por el sistema de la Administración Tributaria, por cuanto dichas actualizaciones no son definitivas; y es que, conforme se aprecia de autos, a la fecha de interposición de la demanda (13 de diciembre de 2013) e incluso a la del RAC (22 de marzo de 2016) la apelación deducida contra la Resolución de Intendencia 1760140003440 se encontraba pendiente de resolver.

Atendiendo a las circunstancias del caso y a la fundamentación descrita puedo colegir que la amenaza denunciada no satisface el requisito de certeza que requiere el cuestionamiento de actos futuros; por ende, debe rechazarse este extremo de la demanda de conformidad con el artículo 2 del Código Procesal Constitucional.

5. La línea de razonamiento antes expuesta no es aplicable al segundo extremo reclamado, por cuanto los valores que se pretende dejar sin efecto a través del

presente proceso fueron emitidos por periodos y tributos anteriormente acotados (2000 y 2001/IGV e IR) y nulificados vía recursiva, es decir, no es una mera conjetura sostener que la Administración podría omitir reanudar el plazo de prescripción luego de transcurrido el plazo legal para resolver los medios impugnatorios. En efecto, se observa que la acción de la Administración para determinar la obligación tributaria se viene desplegando en reiteradas oportunidades desde el año 2002, sobre los mismos periodos y tributos, pese a la existencia de sendos procedimientos contenciosos que precisamente declararon la existencia de nulidad no solo de valores sino también del procedimiento llevado para la emisión de los mismos, lo cual también justifica la inminencia de la amenaza. Por consiguiente, se debe emitir un pronunciamiento sobre el fondo en este extremo.

## ANÁLISIS

6. Para este fin me permito replicar íntegramente lo expuesto en los fundamentos 9 a 23 de la ponencia y parcialmente el fundamento 24 de la misma, ya que en su parte *in fine* se arriba a una conclusión que es contraria a mi planteamiento; veamos:

“[...]”

### 3.1. Prescripción de la acción de cobro de las obligaciones tributarias

9. La prescripción extintiva en el ámbito tributario es una institución jurídica en virtud de la cual, la administración tributaria pierde el derecho a exigir al contribuyente el pago de una obligación tributaria (también acarrea la pérdida de la potestad de fijarla o de imponer sanciones). Tiene como fin evitar que el ejercicio de la facultad de demandar el pago de una obligación quede abierto indefinidamente y, de tal modo, protege la seguridad jurídica.
10. Conforme al principio de legalidad tributaria, contenido en el artículo 74 de la Constitución, los impuestos (como el IGV y el IR) se crean, modifican o derogan por ley o decreto legislativo. Concordante con ello, la regulación sobre la prescripción extintiva en materia tributaria es reservada al legislador (originario o derivado).
11. Es en este marco que se entiende la inserción del penúltimo párrafo del artículo 46 del Código Tributario, que precisa que “la suspensión del cómputo del plazo de prescripción que opera durante la tramitación del procedimiento contencioso tributario, en tanto se dé dentro del plazo de prescripción, no es afectada por la declaración de nulidad de los actos administrativos o del procedimiento llevado a cabo para la emisión de los mismos”.
12. Es necesario señalar que esta regulación fue modificada por el artículo 3 del Decreto Legislativo 1311, publicado el 30 de diciembre de 2016, según el cual la referida suspensión opera, en el caso de la reclamación o de la apelación, sólo dentro de los plazos para resolver dichos recursos, establecidos en el Código Tributario.
13. Sin embargo, 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.

Dado que en el presente caso a la entrada en vigencia del Decreto Legislativo 1311 ya estaba en trámite la apelación de la actora, la modificación reseñada no le es aplicable.

14. La suspensión del plazo prescriptorio durante el procedimiento contencioso tributario obedece a que el contribuyente cuestiona la determinación de la deuda o la imposición de una multa; es decir, se activa porque hay una iniciativa del administrado (al reclamar o apelar) que da pie a una actividad de la administración tributaria, pues ésta debe evaluar si los recursos presentados tienen sustento o no.
15. Atendiendo a ello, en términos generales, es válido suspender el plazo prescriptorio, pues no se está ante un período de inactividad de la administración tributaria que permita castigar su ocio. En esa línea, las nulidades, si bien son reveladoras de deficiencias en el actuar de la administración (pues se anulan actos administrativos, al advertirse vicios en ellos), no son sinónimo de inactividad, que pueda conllevar a considerar que deba reanudarse el cómputo del plazo prescriptorio.
16. Sin perjuicio de ello, el supuesto que acontece en el presente caso ostenta una peculiaridad: cuando se notificó la Resolución del Tribunal Fiscal 14125-10-2012, el 30 de abril de 2013, habían transcurrido más de 4 años de la interposición del recurso de apelación (30 de octubre de 2007). Quiere esto decir que el Tribunal Fiscal excedió el plazo para resolver (12 meses) previsto en el TUO del Código Tributario.
17. Siendo así, cabe preguntarse si es razonable que la suspensión del cómputo del plazo de prescripción se mantuviera incluso durante el lapso de tiempo en exceso (es decir, más allá del plazo legal) que se tomó el Tribunal Fiscal para resolver.
18. Al respecto, quedó establecido en el fundamento 15 que, como regla, resulta válido suspender el cómputo del plazo prescriptorio durante la tramitación del procedimiento contencioso tributario, incluso en el caso que la administración tributaria anule algunos de sus actos administrativos.
19. Sin embargo, resulta irrazonable y desproporcionado mantener dicha regla, aun respecto al período que en exceso se tomó la administración en resolver. Y es que si bien es cierto que el procedimiento contencioso tributario se activa a iniciativa de parte (reclamación o apelación), lo que implica que la administración tributaria efectúe un despliegue de actividad (que desembocará en la resolución de dichos recursos), también es cierto que dicha actividad debe cumplirse en plazos que la ley fija, los que son tomados en cuenta por los particulares que esperan una solución celeridad a sus reclamos. Adicionalmente, la nulidad administrativa por vicios procedimentales es un acto que atañe estrictamente a los órganos instructores o resolutores del proceso contencioso tributario (Sunat y Tribunal Fiscal); por lo que carece de razonabilidad que recaiga en el contribuyente, ajeno al vicio de nulidad, los efectos nocivos del exceso del tiempo en su declaratoria.
20. Así, el exceso de tiempo que se tome la administración en resolver, no puede considerarse indubitablemente como un período de actividad administrativa, sino que más bien debe calificarse como un período de inactividad administrativa o de mora administrativa, en el que la respuesta a las impugnaciones del contribuyente demoró en ser atendida.
21. Esto acontece en el presente caso, en el cual la emisión de la Resolución del Tribunal Fiscal 14125-10-2012 demoró más de 5 años. En ella se declaran nulas las

resoluciones del **segundo bloque de resoluciones de determinación y multa**. El fundamento para dicha nulidad es que estas fueron emitidas cuando aún no había surtido efecto la notificación de los requerimientos 093304, 0128173 y 0128182. No parece verosímil que el Tribunal Fiscal haya empleado más de 4 años para concluir que la emisión de las resoluciones del referido **segundo bloque** fue prematura.

22. Igualmente, se advierte una demora superior al plazo legal para resolver la apelación contra la Resolución 17600140003440/Sunat, descrita en el último punto del fundamento 8.
23. A juicio de este Colegiado, no es casual que el penúltimo párrafo del artículo 46 del TUO del Código Tributario haya sido modificado por el artículo 3 del Decreto Legislativo 1311 (descrito en el fundamento 12), y que se suprima la suspensión del cómputo del plazo prescriptorio en el procedimiento contencioso tributario respecto del tiempo, que más allá del plazo legal, se haya tomado la administración tributaria para resolver los recursos de los contribuyentes.
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, pese a la declaratoria de nulidad de actos administrativos, **sólo cuando se cumplen los plazos para resolver los recursos interpuestos por el administrado, establecidos en el TUO del Código Tributario. Dicha suspensión, entonces, no debe operar respecto al lapso de tiempo, que en exceso, se toma la administración tributaria para resolver las impugnaciones planteadas.**"
7. Nótese que el exceso del plazo legal en que incurre la Administración Tributaria para resolver los recursos interpuestos no puede significar mantener suspendido el cómputo del plazo de prescripción por ese lapso de tiempo, siendo necesario por ello adscribir como norma a la versión original del penúltimo párrafo del artículo 46 del TUO Código Tributario lo señalado en el fundamento 24 de la ponencia.
8. Por tanto, la demanda debe ser declarada infundada en este extremo, ya que no corresponde decretar la inaplicación del penúltimo párrafo del artículo en cuestión al caso concreto, pues se adscribe la norma que debe observar la Administración a efectos del cómputo del plazo de prescripción de los periodos y tributos fiscalizados al recurrente desde el año 2002.

## CUESTIONES ADICIONALES

### **Precisiones sobre el cuestionamiento de intereses moratorios tributarios en el proceso constitucional de amparo**

9. Es menester anotar lo dicho por el legislador sobre la obligación tributaria en el artículo 1 del TUO del Código Tributario:

(...) es de derecho público, es el vínculo entre el acreedor y el deudor

tributario, establecido por ley, que tiene por objeto el cumplimiento de la prestación tributaria, siendo exigible coactivamente.

10. Podemos entenderla como la obligación del deudor tributario (contribuyente o responsable) de efectuar el pago del tributo (prestación tributaria) a favor del acreedor tributario (el Estado), que por mandato de la ley ha sido impuesto —obviamente delimitada por la Constitución—, cuyo incumplimiento es exigible mediante cobro coactivo.
11. Del mismo modo este Tribunal ha sostenido que en el Estado Social y Democrático de Derecho, el fundamento de la imposición no se limita únicamente a una cuestión de Poder Estatal, sino que incorpora a su razón de ser el deber de todo ciudadano al sostenimiento de los gastos públicos, deber que (...) originalmente fuera entendido respecto al cumplimiento de obligaciones sustanciales y formales relacionadas con el pago (sentencia recaída en el Expediente 06089-2006-PA/TC, fundamento 18), entendiendo por la primera, como aquella prestación esencial o fundamental de la relación jurídico-tributaria, esto es, el pago del tributo<sup>1</sup>; y la segunda, todas las demás que deben realizarse para cumplir con la primera<sup>2</sup>.
12. Por su parte el artículo 28 del mismo Código, señala que la deuda tributaria está constituida por el tributo, la multa y los intereses, señalando que este último es moratorio en los casos de pago extemporáneo del tributo y en la aplicación de multas. En ese sentido, el Tribunal Constitucional señaló que los intereses moratorios son aplicados por el no cumplimiento oportuno de una obligación tributaria (sentencia recaída en el Expediente 04082-2012-PA/TC, fundamento 45), por lo mismo es posible reconocer en ellos su accesoriedad<sup>3</sup>, debido a que se originan siempre y cuando exista alguna obligación de pago de tributos pendiente y vencida. En razón de esto, se le considera como un componente de la deuda tributaria, al encontrar justificación en su relación con la prestación tributaria.
13. De este modo es posible afirmar que al dejarse sin efecto la obligación de pago del tributo a través del procedimiento contencioso tributario, la decisión alcanza también a los intereses. De allí que no es posible justificar un pronunciamiento en sede constitucional sobre los intereses de un tributo que aún se encuentra siendo discutido ante la autoridad administrativa.

<sup>1</sup> Así entendido por el legislador al redactar el artículo 28 del TUO del Código Tributario.

<sup>2</sup> Por citar las establecidas en los artículos 87 a 91 del citado Código.

<sup>3</sup> A mayor abundamiento tenemos lo expuesto por la doctrina sobre el particular, señalando que los *intereses moratorios tienen naturaleza de prestaciones accesorias de la obligación principal de pago del tributo, de forma que su primer requisito de exigibilidad será, precisamente, la existencia de dicha obligación principal. En tal sentido, señala que se necesita la existencia de una obligación pecuniaria jurídicamente debida y que se produzca el incumplimiento de los plazos en los que dicha prestación tuvo que ser cumplida* (ver LÓPEZ MARTÍNEZ, Juan, Régimen Jurídico de los llamados "intereses moratorios" en materia tributaria, Civitas, 1994, Madrid, pp. 140 y ss.)

14. Aquí cabe preguntarse si en el contexto descrito, ¿el pronunciamiento de la justicia constitucional tendría efectos restitutivos? El Tribunal Constitucional ha dejado establecido en su jurisprudencia que la eficacia restitutoria del proceso de amparo conlleva ineludiblemente reponer o restituir las cosas al estado anterior a la vulneración o [amenaza] de un derecho constitucional (resolución recaída en el Expediente 00658-2013-PA/TC, fundamento 3), pero si la amenaza invocada se basa en perjuicios que escapen de una captación objetiva como en el caso de autos, no podría hablarse de efectos restitutivos ya que se dispondría el no cobro de intereses moratorios, ya sea por capitalización o por el exceso del plazo para resolver, de una deuda que aún se discute y bien podría dejarse sin efecto, lográndose un pronunciamiento cuyos efectos podrían o no materializarse dependiendo de lo que decida la autoridad administrativa sobre la obligación principal.
15. Situación distinta se presenta cuando tenemos un pronunciamiento definitivo en sede administrativa, ya que en ese momento existiría una deuda tributaria cuya liquidación bien podría contener estos intereses, siendo susceptible incluso de ser requerida a través de un procedimiento de cobranza coactiva por la Administración Tributaria, situaciones que imprimen certeza e inminencia a la amenaza de vulneración de algún derecho constitucional.
16. El mismo análisis se extiende al caso de las multas que pese a no tener la naturaleza de tributos, se imponen por el incumplimiento de las obligaciones formales que giran en torno al pago de este.
17. De otro lado, si bien la parte recurrente invoca los criterios establecidos en los Expedientes 04082-2012-PA y 04532-2013-PA/TC, pero estos no resultan aplicables debido a que en ambos casos lo cuestionado es el hecho de que la Administración les haya impuesto el **cobro** de intereses moratorios durante el periodo de impugnación de su deuda tributaria en sede administrativa, es decir, se trataba de deuda tributaria liquidada y requerida coactivamente por SUNAT al contar con pronunciamiento definitivo en dicha sede; situación no ha sucedido en el presente caso conforme se indicó en el fundamento 4 *supra*.
18. Respecto a la invocación de la garantía del plazo razonable, cabe señalar que el objeto de la reclamación constitucional no se sustenta en la necesidad de obtener un pronunciamiento definitivo en sede administrativa, sino en denunciar que el exceso del plazo para resolver por parte de las autoridades administrativas dará como resultado final una posible aplicación de intereses moratorios por dicho exceso, como ha sido señalado en el fundamento 1 de este voto. En todo caso, según se verifica en la página web institucional del Ministerio de Economía y Finanzas (<https://www.mef.gob.pe/es/consulta-del-estado-de-expedientes>, consultada el 10 de

noviembre de 2020), el recurso de apelación interpuesto contra la Resolución de Intendencia 1760140003440 ha sido absuelto mediante Resolución 06053-7-2019 (remitido a la SUNAT mediante Oficio 9133-2019-EF/41.01, de fecha 13 de agosto de 2019).

19. Sobre esto último, conviene aclarar que si bien a la fecha del presente pronunciamiento se conoce sobre la resolución del recurso de apelación deducido contra el acto administrativo que confirma las resoluciones cuya nulidad se piden en amparo, ello no cambia el hecho de que la parte actora recurrió a la vía constitucional en base a una conjetura, intentado obtener un pronunciamiento cuyos efectos podrían o no materializarse dependiendo de lo que decida la autoridad administrativa sobre la obligación principal. Además, como se dijo en fundamentos previos no se advierte que exista algún requerimiento de pago de la deuda tributaria acotada que pueda evidenciar la aplicación de los referidos intereses moratorios

A mayor abundamiento, se tiene que al consultar la página web de la entidad demandante<sup>4</sup> se advierte en las “Notas a los Estados Financieros Separados 31 de diciembre de 2019 y 31 de diciembre de 2018”, punto 29 (contingencias), que la referida resolución del Tribunal Fiscal habría sido notificada en agosto de 2019, resolviendo declarar su recurso de apelación fundado en parte.

## CONCLUSIÓN

20. Por los motivos expuesto el sentido de mi voto es por declarar improcedente la demanda en el extremo referido a la inaplicación del artículo 33 del TUO del Código Tributario en su versión vigente hasta el ejercicio 2006, así como el artículo 3 del Decreto Legislativo 969, que lo modificó, y la Segunda Disposición Complementaria Final del Decreto Legislativo 981, en lo que respecta a la no suspensión del cómputo de intereses moratorios que se produciría en la liquidación de la deuda tributaria una vez culminado el trámite del procedimiento contencioso tributario recaído en autos (Expediente de Reclamación 1760340004941 y Expediente de Apelación 1760350001470). Asimismo, infundada la demanda en el extremo referido a la inaplicación del penúltimo párrafo del artículo 46 del TUO del Código Tributario en su versión previa a la modificación efectuada mediante el artículo 3 del Decreto Legislativo 1311.

## PARTE RESOLUTIVA

1. Declarar **IMPROCEDENTE** la demanda en el extremo referido a la inaplicación del artículo 33 del TUO del Código Tributario en su versión vigente hasta el

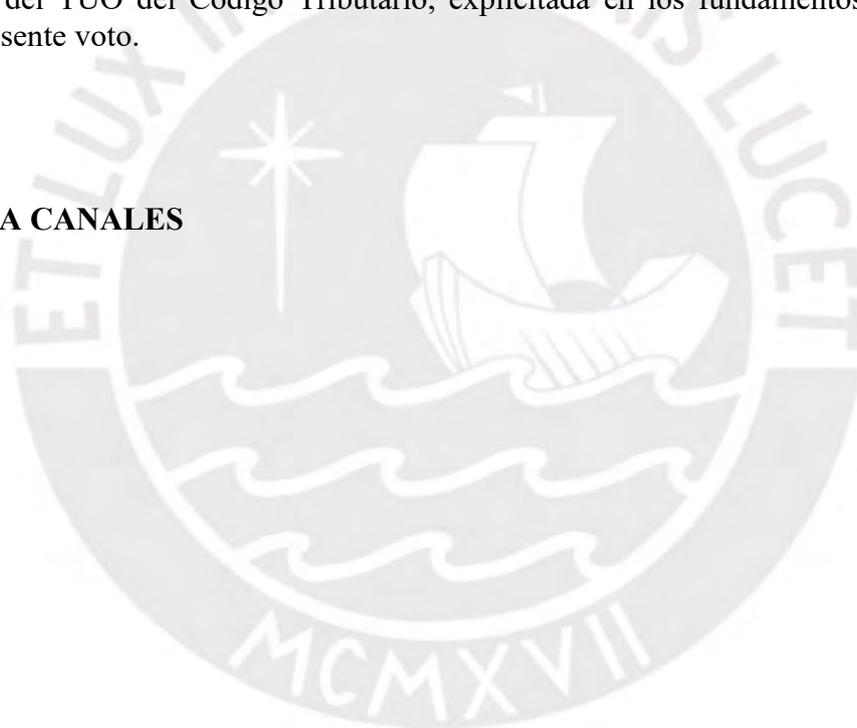
<sup>4</sup> Cfr: [http://www.agroparamonga.com/files/originales/memo\\_b01a886caf3fa6b1b3c5bc58ce8b791c.pdf](http://www.agroparamonga.com/files/originales/memo_b01a886caf3fa6b1b3c5bc58ce8b791c.pdf), consultada el 22 de noviembre de 2020.

ejercicio 2006, así como el artículo 3 del Decreto Legislativo 969, que lo modificó, y la Segunda Disposición Complementaria Final del Decreto Legislativo 981.

2. Declarar **INFUNDADA** la demanda en el extremo referido a la inaplicación del penúltimo párrafo del artículo 46 del TUO del Código Tributario en su versión previa a la modificación efectuada mediante el artículo 3 del Decreto Legislativo 1311. Asimismo, **DISPONER** que la SUNAT realice el cómputo del plazo prescriptorio por los tributos y periodos fiscalizados al recurrente, tomando en cuenta la norma adscrita a la versión original del penúltimo párrafo del artículo 46 del TUO del Código Tributario, explicitada en los fundamentos 6 a 8 del presente voto.

S.

**MIRANDA CANALES**



### **VOTO SINGULAR DEL MAGISTRADO ESPINOSA-SALDAÑA BARRERA**

Con el debido respeto, me aparto de lo resuelto por mis colegas por las razones que a continuación expongo:

1. La presente demanda tiene por objeto que se declare la nulidad de las Resoluciones de Determinación 174-003-0001431 a 174-003-0001447, sobre deuda tributaria relacionada al Impuesto General a las Ventas de los periodos tributarios de enero a marzo, mayo a diciembre del año 2000 y de enero a mayo, octubre de 2001. Pretende, además, la nulidad de las Resoluciones de Determinación 174-003-0001448 a 174-003-0001449, por impuesto a la renta de tercera categoría de los ejercicios gravables 2000 y 2001. De la misma forma, solicita la nulidad de las Resoluciones de Multa 174-002-0011912 a 174-002-0011925. Asimismo, para el logro de sus pretensiones anteriores, solicita la inaplicación del penúltimo párrafo del artículo 46 del Código Tributario, que regula la suspensión de la prescripción durante la tramitación del procedimiento contencioso tributario, respecto a la no afectación de dicha suspensión por la declaración de nulidad de los actos administrativos y solicita, también, la inaplicación del artículo 33 del Código Tributario, que regula el interés moratorio de los tributos impagos.
2. Se advierte que existen actos concretos de aplicación de las normas, cuya inaplicación se solicita, es decir, la agresión no sólo estaría dada por la sola vigencia de las normas; sino, por los actos administrativos que amparan sus decisiones en ellas y que, en autos, están constituidos por las Resoluciones de Determinación y de Multa descritos anteriormente. La empresa recurrente viene discutiendo en la vía administrativa dichas resoluciones y actualmente se encuentra pendiente de resolver su recurso de apelación (Expediente del Tribunal Fiscal 9829-2014) contra la Resolución de Oficina Zonal 1760140003440, de fecha 31 de marzo de 2014, por medio de la cual se desestimó su recurso de reclamación. De este último recurso (fojas 271 a 285) se observa que las resoluciones cuestionadas en sede administrativa (que son las mismas que se discuten en el presente proceso) son producto de los reparos efectuados por la Sunat en la fiscalización efectuada a la empresa recurrente, los cuales vienen siendo discutidos por esta en la vía previa administrativa.
3. En este sentido, al existir actos concretos de aplicación de las normas cuestionadas (Resoluciones de Determinación y de Multa) y al no existir causal de excepción al agotamiento de la vía previa, no cabe emitir pronunciamiento de fondo, máxime si la propia recurrente viene discutiendo las resoluciones que le causarían agravio en sede administrativa. Debe precisarse, además, que según el artículo 28 del Código Tributario la deuda tributaria está constituida por el tributo, la multa y los intereses; de allí que no podría discutirse los tributos y multas en sede administrativa y los intereses en sede judicial porque no tendría sentido un pronunciamiento judicial

sobre los intereses cuando, eventualmente, en la vía previa administrativa se declarase la invalidez del tributo o multa.

Siendo así, considero que debe declararse **IMPROCEDENTE** la demanda.

**S.**

**ESPINOSA-SALDAÑA BARRERA**

