

BOLETIN ESPECIAL 2/2021

El Tribunal Constitucional vuelve a pronunciarse sobre suspensión de intereses moratorios y la vulneración del derecho al plazo razonable

RESUMEN: Recientes pronunciamientos del Tribunal Constitucional confirman que, en sede administrativa, la Administración Tributaria (la SUNAT y el Tribunal Fiscal) deben observar el derecho de los administrados a obtener resoluciones de sus controversias en un plazo razonable; confirmando, en uno de los casos, la suspensión del cómputo de intereses moratorios durante el tiempo en exceso al plazo legal establecido que demoró el Tribunal Fiscal en resolver la apelación.

En el mes de febrero, han sido publicadas dos Sentencias emitidas por el Tribunal Constitucional en el marco de procesos de amparo, donde este Colegiado vuelve a analizar la vulneración del **derecho al plazo razonable** por la demora de la Administración Tributaria (SUNAT y/o Tribunal fiscal) en resolver las impugnaciones en sede administrativa.

Recordemos que el derecho al plazo razonable había sido ya desarrollado por el Tribunal Constitucional en Sentencias previas, tales como las recaídas en los Expedientes Nro. 02051-2016-PA/TC y Nro. 4532-2013-PA/TC. Así, puede verse en nuestro [Boletín de fecha 15 de enero de 2021](#), emitido en relación con la última sentencia, que ambas sentencias desarrollan los criterios que deben ser analizados, además del transcurso del tiempo, para determinar si existe una vulneración al plazo razonable: (i) la complejidad del asunto, (ii) la actividad o conducta procedimental del administrado, (iii) la conducta de la administración, y (iv) las consecuencias de la demora en la situación jurídica del interesado.

1. La inaplicación del cobro de intereses moratorios durante la etapa de apelación ante el Tribunal Fiscal (Caso Telefónica del Perú S.A.A.)

Mediante la reciente Sentencia recaída en **Expediente Nro. 00225-2017-PA/TC**, el Tribunal Constitucional ha resuelto una vez más que corresponde inaplicar el cobro de intereses moratorios por el periodo fuera del plazo legal en que la Administración Tributaria demoró en resolver un recurso de apelación. Esta misma resolución había sido ya recogida por el Tribunal Constitucional en los Expedientes Nros. 04082-2012-PA/TC (Véase el [Boletín de fecha 22 de setiembre de 2016](#)), 04532-2013-PA/TC (Véase los Boletines de fecha 6 de noviembre de [2018](#) y [26 de diciembre de 2018](#)) y 02051-2016-PA/TC (Véase el [Boletín de fecha 15 de enero de 2021](#)).

Es de notar que, en el presente caso, la votación del Tribunal Constitucional se expresó en votos singulares, siendo que cuatro votos singulares se pronunciaron en el sentido de fallar a favor del demandante en la demanda de amparo, con relación

a la vulneración del derecho al plazo razonable y resolviendo por la suspensión de intereses moratorios por el plazo en exceso al plazo legal en que el Tribunal Fiscal demoró en resolver el recurso de apelación.

1.1 Controversia

La empresa recurrente solicitó la inaplicación del artículo 33° del Código Tributario, a efectos que no le sean aplicados los intereses moratorios por los periodos que excedan los plazos previstos por el mismo Código Tributario para resolver los recursos de reclamación y apelación, por la deuda por el Impuesto a la Renta de los ejercicios 2000 y 2001. El sustento de dicha pretensión fue la vulneración a (i) su derecho a ser juzgada en un plazo razonable, (ii) al principio de no confiscatoriedad; y (iii) al derecho al debido procedimiento por inobservancia del principio de razonabilidad en la aplicación de los intereses moratorios.

La recurrente precisó que la deuda cuyo pago se le requiere asciende a S/ 150,842,142 (actualizada al 8 de noviembre de 2013 según la Resolución de Ejecución Coactiva), donde el interés moratorio asciende a S/ 85,104,261.

Es de notar que, en este caso, el procedimiento administrativo incluyó diversos recursos de apelación generados por Resoluciones del Tribunal Fiscal que ordenaron cumplimiento a la SUNAT. Asimismo, el recurso de agravio constitucional se interpone cuando estaba pendiente de resolución por el Tribunal Fiscal la última apelación; y se resuelve cuando se encontraba en trámite el proceso contencioso-administrativo en vía judicial, donde se discutía el fondo de la controversia.

1.2 Fallo del Tribunal Constitucional

Los cuatro votos singulares de los magistrados que sustentan el fallo hacen referencia a los precedentes previos resueltos por los Expediente Nros. 4082-2012-PA/TC y 4532-2013-PA/TC. Sobre dichos precedentes establecen que *“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 atribuible a ella”*.

Ahora bien, en el análisis del caso, en la misma línea que los precedentes señalados, se analiza el **principio de razonabilidad** y la **garantía del plazo razonable**; siendo que, en los cuatro votos singulares se concluye que se vulneró el plazo razonable.

Sobre el principio de razonabilidad, se señala que el cobro de intereses moratorios está justificado durante el plazo legal que tiene la autoridad tributaria para resolver los recursos impugnatorios, no así por el tiempo que excede para

resolverlos efectivamente. Por ello, los intereses moratorios generados en este último periodo generan un cobro injustificado o irrazonable, y por tanto, inconstitucional. También se señala que no existe justificación para que la suspensión de intereses solo sea considerada normativamente en la instancia de reclamación, entendiéndose que debe ser aplicada también en instancia de apelación.

Sobre la garantía del plazo razonable, el Tribunal señala que el procedimiento administrativo tuvo una duración total mayor de 7 años, a los que habría que sumarle otros 7 años que está tomando el proceso judicial en trámite donde se discute la deuda principal. Asimismo, analiza el cumplimiento de los 4 criterios establecidos por las Sentencias previas, y señala que (i) la controversia no versa sobre un hecho complejo (como son las controversias de precios de transferencia), (ii) no es posible advertir una dilación del procedimiento por la recurrente, (iii) las autoridades administrativas a cargo del procedimiento tributario no han cumplido con justificar la excesiva demora incurrida, siendo que la excesiva carga procesal no puede ser invocada sin más, (iv) las consecuencias de la demora genera una grave amenaza al patrimonio de la recurrente.

En función a ello, el Tribunal resuelve declarar fundado (o fundado en parte) el amparo y ordena a la SUNAT el recálculo de los intereses moratorios inaplicándolos durante el tiempo en exceso al plazo legal establecido que tomó la Administración Tributaria para resolver.

Consideramos importante notar que los magistrados Espinosa-Saldaña y Ledesma, resaltan que el plazo razonable no es en estricto el plazo legal; sin embargo, el primero de ellos (que votó por declarar fundada en parte la demanda) estuvo de acuerdo en que la autoridad tributaria debe justificar debidamente su demora en resolver una controversia, lo que no ocurrió en el presente caso.

2. La vulneración del derecho al plazo razonable por la suspensión del procedimiento administrativo sujeto a la resolución definitiva de procesos penales (Caso Princeton Dover Corporation Sucursal del Perú)

2.1 Controversia

La empresa recurrente solicita dejar sin efecto la Resolución del Tribunal Fiscal que devolvió los actuados a la SUNAT sin pronunciarse sobre el fondo de la controversia, por vulnerar sus derechos al debido proceso y a la cosa juzgada.

En el caso, la SUNAT había dejado sin efecto con una Resolución de Intendencia emitida en el año 2000, las resoluciones emitidas en 1997 y 1998 que le reconocieron un saldo por crédito fiscal a favor del exportador por la compra de oro. Sobre ello, mediante RTF emitida en el año 2004, el Tribunal Fiscal había suspendido el procedimiento administrativo hasta que culmine el proceso penal

seguido contra los representantes legales de la empresa recurrente y su principal proveedora, debiendo adjuntar copias certificadas de las referidas sentencias.

En el 2010, la recurrente solicitó la emisión de la Resolución definitiva, ante la cual el Tribunal Fiscal resolvió que existía una cuestión pendiente de ser resuelta en la vía penal (un recurso de queja excepcional), de acuerdo con la documentación recibida de la SUNAT, por lo que devolvió los actuados. Asimismo, señaló que resultaba indispensable la conclusión del proceso penal a fin de determinar la identidad documentaria y real existente entre el vendedor y el comprador y del objeto de la transacción.

2.2 Fallo del Tribunal Constitucional

El Tribunal Constitucional verifica que, en fecha actual, la información requerida respecto a las causas penales ya ha sido proporcionada al Tribunal Fiscal, siendo que éste se encuentra apto para resolver.

Sobre la vulneración de derechos alegada, el Tribunal Constitucional considera que no existe vulneración del derecho a la cosa juzgada; siendo que solo analiza el **derecho al debido procedimiento**. Sobre éste, señala que el **derecho al plazo razonable** se encuentra incluido en el derecho al debido proceso, por lo que corresponde ser analizado aun cuando no ha sido alegado expresamente por la recurrente. Al respecto, el Tribunal advierte que los cuestionamientos de la recurrente tienen origen en la demora de la administración tributaria para resolver el procedimiento bajo el argumento de estar a la espera de la resolución definitiva de las causas penales.

Al respecto, señala que *“el plazo de un proceso o un procedimiento será razonable sólo si es que aquél es [sic] suficiente para el desarrollo de las actuaciones procesales o procedimentales necesarias y pertinentes que requiere el caso concreto, así como para el ejercicio de los derechos de las partes de acuerdo a sus intereses”*. Asimismo, señala que para la evaluación de una eventual violación de este derecho, se requiere no solo tomar en cuenta el tiempo transcurrido, sino también analizar (i) la complejidad del asunto, (ii) la actividad o conducta procesal del interesado, (iii) la conducta de las autoridades estatales, y (iv) las consecuencias de la demora en la situación jurídica del interesado.

En función a ello, el Tribunal señala que el procedimiento administrativo analizado viene teniendo una duración aproximada de 18 años, sin que el Tribunal Fiscal emita resolución definitiva que finalice la controversia en sede administrativa. Además, de la revisión de los criterios expuestos, aun cuando considera que el procedimiento administrativo resulta complejo debido a que involucró diversas operaciones de compraventa, concluye que las autoridades administrativas no actuaron con la debida diligencia y celeridad para resolver en un plazo razonable la situación jurídica de la empresa recurrente. Por tanto, considera que se ha vulnerado el derecho al plazo razonable.

En atención a ello, ordena al Tribunal Fiscal emitir resolución en el plazo máximo de 15 días hábiles.



**Equipo tributario de Gálvez & Dolorier
Abogados:**

José Gálvez
Silvia Muñoz
Karina Arbulú
Martin Mantilla

Francis Gutiérrez
Eduardo Guerra
Karem Carrillo
Elena Chevarría
Valentina Rosas