

INTERESES, INSTITUCIONES Y FALLOS JURISPRUDENCIALES EN MATERIA TRIBUTARIA

El 9 de noviembre último se publicó en el Diario Oficial "El Peruano" la Sentencia del Tribunal Constitucional (TC) recaída en el Expediente Nº 4082-2012-PA/TC, que viene a plantear una nueva serie de escenarios respecto al tratamiento de los intereses moratorios de la deuda tributaria, lo que la convierte en una de las noticias más relevantes de este año en la materia que nos ocupa. En páginas interiores de esta edición presentamos unas notas reflexivas sobre el contenido y argumentos que trae la Sentencia en cuestión (en adelante "la Sentencia del TC") y a continuación quisiéramos trazar algunas ideas que deja el contexto y la dinámica que han surgido desde que fue divulgada.

EL DEBER DE CRITICAR LAS SENTENCIAS DEL TC

En primer lugar, afortunadamente se ha podido discutir en profundidad y con franqueza, en distintos espacios, sobre los aspectos relevantes de la Sentencia del TC. Sin duda, lo resuelto ha sido objeto de duras críticas, no solo en el ámbito tributario sino también en foros procesales y constitucionales, vista la falta de solidez conceptual y argumentativa que tiene.

Lamentablemente, las respuestas a tales críticas han venido planteadas –la mayor de las veces veladamente– desde la afirmación de que criticar el contenido de la Sentencia del TC significa un rechazo *ad hominem* a la magistratura constitucional. Detrás de ello, maniqueamente se pone en cuestión la necesidad del sometimiento de las Sentencias del TC (STC) a la crítica jurídico-constitucional y más todavía a la político-institucional. En nuestra perspectiva, la crítica académica –e incluso de política institucional– a las STC no solo debe ser bienvenida sino que es un deber ciudadano en el marco del Estado

Constitucional que todos debemos promover. Efectivamente, la habilitación proviene del derecho constitucional establecido en el numeral 20 del artículo 139º de la Constitución Política del Perú que señala que "*Son principios y derechos de la función jurisdiccional: ... El principio de toda persona de formular análisis y críticas de las resoluciones y sentencias judiciales, con las limitaciones de ley*".

Por eso, el propio Tribunal Constitucional ha señalado que "*los jueces hablan a través de sus sentencias*", y por tanto no los podemos medir por sus opiniones políticas, sino "*... y con radicalidad*" por los alcances argumentativos que se manifiestan en sus Sentencias.

La exigencia es mayor porque el TC no es un tribunal "de partes" sino que es el último y definitivo intérprete de la Constitución Política, y el máximo órgano de control de la constitucionalidad en nuestro país. Su legitimidad, como se ha dicho tanto, no proviene de su estatus sino de la fuerza, convicción y claridad de sus argumentos.

EL EJE DE LA AGENDA CONCEPTUAL FUTURA

En segundo lugar, la Sentencia del TC –como se puede leer en el informe que presentamos en esta edición–, muestra algunas deficiencias conceptuales, la mayor de todas es aseverar que los intereses moratorios en materia tributaria establecidos en el Código Tributario tienen naturaleza sancionadora y por lo tanto su análisis constitucional debe realizarse al margen de los principios constitucionales de la tributación. Es sin duda un retroceso jurisprudencial profundo y podría significar –salvo que el TC aclare su doctrina futura al respecto– el inicio de un giro copernicano en nuestra materia. En esa perspectiva, más allá de los aciertos

o imprecisiones que muestra la Sentencia del TC, lo ocurrido revela un proceso de transformación en el Derecho Tributario. Efectivamente, como hemos señalado anteriormente, en nuestra materia estamos transitando cada vez más aceleradamente hacia un cambio de eje, desde el papel central de la legislación y la doctrina tributaria, a la creación o redefinición de los conceptos por parte de nuestros tribunales jurisdiccionales.

Viene a la memoria las reflexiones del profesor español Francisco Escribano esbozadas durante su ponencia en el Seminario Internacional en homenaje a los 50 años del primer Código Tributario peruano que los profesores del Área Tributaria de la Facultad de Derecho de la Pontificia Universidad Católica del Perú organizaron en setiembre pasado.

A propósito de la vigencia actual de los Códigos Tributarios, Escribano señalaba que un hecho fundamental (no probado) que ha arrojado la madurez de nuestra disciplina es que los conceptos fundamentales que estaban cimentados en dichos códigos son ahora presupuestos conceptuales de los operadores del fenómeno tributario (incluidos inspectores, jueces y asesores), los que al tomar decisiones asumían dichas nociones básicas como brújulas para la interpretación y aplicación del conjunto de normas que hacen parte del régimen tributario.

En tal caso, la constitucionalización de tales conceptos e instituciones estarían guarneciéndole a nuestra disciplina y dándole una verdadera independencia y transparencia jurídica y por lo tanto cimiento para el futuro. En el Perú, lo señalado en la Sentencia del TC sobre intereses moratorios y otros aspectos procesales ponen en duda tal planteamiento. Y si ese fuera a ser el camino de la judicatura en materia de resolución de conflictos tributarios se estaría generando una gran contradicción en tal punto de partida pues la definición de las instituciones tributarias empezaría a depender en mayor medida del desarrollo de nuevos conceptos –alejados del Derecho Tributario y de su propia cubierta constitucional– por parte de la jurisprudencia de nuestros órganos jurisdiccionales.

SOBRE ESCENARIOS APLICATIVOS FUTUROS DE LA SENTENCIA DEL TC

La Sentencia del TC ha suscitado muchas dudas sobre la actuación de los actores del fenómeno tributario en el futuro, especialmente en aquellos casos –que aún pueden

existir– de deudas tributarias bajo contención en las que debe aplicarse la capitalización de intereses.

Para empezar, a qué deberíamos atenernos en el ámbito del procedimiento de Apelación ante el TF: ¿acaso puede este organismo aplicar el criterio establecido en la Sentencia del TC sobre la naturaleza de los intereses moratorios en materia tributaria? A tales efectos, ¿el TF requiere expresar si la demora en la resolución se debió a la mala fe del contribuyente? Luego, al término del procedimiento contencioso tributario, ¿el deudor tributario puede evaluar la estrategia utilizada en el caso sobre el que se pronuncia la Sentencia del TC, esto es separar pretensiones: una para el Proceso de Amparo y la otra para el Proceso Contencioso Administrativo?

Y ya en los casos que están actualmente en el ámbito del Proceso Contencioso Administrativo, ¿un deudor tributario puede iniciar un Proceso de Amparo cuestionando el cobro de intereses?, ¿cuáles serán los alcances de la doctrina judicial sobre la regla de prescripción en estos casos?

En los procesos de Amparo en trámite, ¿se puede expresar al juez el criterio del TC requiriéndole para que lo incorpore en su decisión?, en tal caso, ¿el juez podrá hacer una dislocación entre el tributo y el interés?; y, ¿qué pasa si el deudor tributario pagó la deuda tributaria o la afianzó a efectos de evitar la cobranza coactiva?

La grave incertidumbre también surge para deudas en contención a las que no se aplica la capitalización de interés porque surgieron cuando la norma que las imponía ya estaba derogada. ¿Se aplicará el criterio de que los intereses moratorios en materia tributaria tienen naturaleza sancionadora al régimen actual de actualización de la deuda tributaria?, ¿se puede aplicar este criterio en materia del Proceso Contencioso Administrativo?; y más todavía: ¿Se puede aplicar este criterio en el caso de la demora en el procedimiento de fiscalización tributaria?

Y, en cualquier caso, un deudor tributario puede cuestionar los intereses provenientes del no pago de las multas tributarias alegando una doble sanción y que se viola la Constitución Política del Perú que en su artículo 2º señala que “No hay prisión por deudas”, en su dimensión administrativa – tributaria.