



TRIBUNAL CONSTITUCIONAL

Exp. 464-96-AA/TC
Embotelladora Piura

SENTENCIA

DEL TRIBUNAL CONSTITUCIONAL

En Lima, a los catorce días del mes de julio de mil novecientos noventa y siete, el Tribunal Constitucional, en sesión de Pleno Jurisdiccional, con la asistencia de los señores Magistrados:

Acosta Sánchez, Vicepresidente, encargado de la Presidencia;
Nugent,
Díaz Valverde,
García Marcelo,

actuando como secretaria la doctora María Luz Vásquez, pronuncia la siguiente sentencia:

ASUNTO

Recurso extraordinario contra la resolución de la Primera Sala Civil de la Corte Superior de Justicia de Piura, de fecha diecisiete de junio de mil novecientos noventa y seis, en los seguidos entre Embotelladora Piura S.A. con el Supremo Gobierno sobre Acción de Amparo.

ANTECEDENTES

Embotelladora Piura S.A., debidamente representada por su apoderado don Francisco Graham Ayllón, interpone Acción de Amparo contra el Supremo Gobierno, representado por el Ministerio de Economía y Finanzas, por violación de sus derechos constitucionales a la inmutabilidad contractual, a que se preserven las fuentes de trabajo, el derecho de igualdad, el de propiedad y el principio de no confiscatoriedad del impuesto.

Sostiene la entidad accionada que, con fecha diez de agosto de mil novecientos noventa, suscribió con el Estado un Convenio de Estabilidad Tributaria por virtud del cual este último se comprometía a garantizar el goce de los beneficios tributarios de la accionante, relativos a la exoneración de todo tipo de impuesto creado o por crearse, inclusive de aquellos que requieran norma exoneratoria expresa, con excepción de los relativos a derechos de importación, contribuciones al Instituto Peruano de Seguridad Social, tributos municipales y contribuciones y tasas que requieran de normas exonerativas expresas o que sean administradas por los concejos municipales, provinciales o distritales.

Alegan que dicho convenio de estabilidad tributaria que la accionante suscribió, se realizó por tener la calidad de empresa ubicada en zona de frontera, y al amparo del artículo 131° de la Ley General de Industrias, cuyo artículo 131° autorizaba al Estado a celebrar este tipo de convenios. Refieren que tal convenio contractual fue aprobado por D.S. 021-90-ICTI-IND, de fecha veintiuno de junio de mil novecientos noventa.

No obstante ello, el Supremo Gobierno, con fecha treinta y uno de diciembre de mil novecientos noventa y cinco, promulgó el Decreto Legislativo 796, en el que se precisaba que, a partir del primero de enero de mil novecientos noventa y seis, sería de aplicación el Impuesto de Promoción Municipal Adicional



TRIBUNAL CONSTITUCIONAL

a las empresas que tengan vigentes convenios de goce de beneficios tributarios al amparo de la Ley 23407°, y se encuentren exonerados del Impuesto Selectivo al Consumo.

Admitida la demanda, ésta es contestada por la representante de la Superintendencia Nacional de Administración Tributaria, solicitando se declare improcedente la demanda, ya que: a) la accionante no ha acreditado cuáles son los derechos constitucionales que se han visto violados, y b) la Acción de Amparo no procede contra normas legales, pues la pretensión de la accionante, en el fondo, es que no se le aplique una norma con rango de ley que considera inconstitucional, siendo el proceso válido donde poder obtener una declaración de esa naturaleza, la Acción de Inconstitucionalidad.

Sin perjuicio de ello, consideran que en todo caso, ésta debería declararse infundada, pues si, de un lado, sosteniendo que la ley le estaría violando sus derechos constitucionales en materia tributaria, su pretensión sin embargo busca que se le exonere del pago de tributos a través de la vía judicial, atentando contra el principio de legalidad recogido en el artículo 74° de la Constitución y en el artículo VI del Título Preliminar del Código Tributario.

Refiere que el Impuesto de Promoción Municipal Adicional detenta la calidad de tributo municipal, al haber sido creado por ley en favor de las municipalidades de la zona, y en tanto tal, este no se encontraría comprendido dentro de lo dispuesto por el artículo 131° de la Ley General de Industrias, pues allí se prevé que la exoneración no alcanza al caso de los tributos municipales, entre otros.

Del mismo modo, el Procurador a cargo de los asuntos judiciales del Ministerio de Economía y Finanzas contesta la demanda, solicitando se declare improcedente, pues: a) la entidad accionante no agotó las vías previas, al no haber presentado su reclamo ante la SUNAT. b) el gravamen a la entidad accionada con el impuesto impugnado, no se encuentra dentro de los alcances del convenio de estabilidad tributaria, pues este constituye un impuesto municipal. c) la entidad accionada pretende que se le exonere del pago del impuesto, obteniendo un privilegio en relación con las empresas que operan en las zonas de frontera, quienes sí estarían obligadas a su pago, y, d) la vía pertinente para alegar la inconstitucionalidad del impuesto, que es en el fondo la pretensión, no es la que corresponde a la Acción de Amparo, sino a la Acción de Inconstitucionalidad.

Con fecha primero de marzo de mil novecientos noventa y seis, el Juez del Juzgado Especializado en lo Civil de Sullana expide resolución, declarando fundada la demanda. Interpuesto el recurso de apelación, con fecha diecisiete de junio de mil novecientos noventa y seis, la Primera Sala Civil de la Corte Superior de Justicia de Piura y Tumbes, expide resolución, en discordia, revocando la apelada, y reformándola, la declaró improcedente.

Interpuesto el recurso extraordinario, los autos son elevados al Tribunal Constitucional.

FUNDAMENTOS

Que, del petitorio de la demanda, se desprende que la entidad accionante no pretende cuestionar la validez constitucional del Decreto Legislativo 796°, cuyo artículo 1° crea el Impuesto de Promoción Municipal Adicional, sino los efectos que de su aplicación resulte, que se traduce en la afectación de los términos del Convenio de Estabilidad Tributaria suscrito con el Estado, con fecha diez de agosto de mil novecientos noventa; por lo que no resulta exigible el agotamiento de la vía previa que la ley tributaria especifica establece, pues esta está dirigida a reclamar sobre actos administrativos que la Superintendencia Nacional de Administración Tributaria hubiere dictado, cuestión que no se ha invocado como acto lesivo de los derechos constitucionales de la actora. **Que**, en tal sentido, con el objeto de que este Colegiado pueda entrar a dilucidar las cuestiones de fondo que el recurso extraordinario entraña, como cuestión liminar, se impone evaluar si el Impuesto de Promoción Municipal Adicional, que crea el artículo 1° del Decreto Legislativo 796°, por medio del cual se grava con éste a las empresas que tengan vigentes convenios de goce de beneficios tributarios con el Estado y se encuentren exoneradas del Impuesto Selectivo al Consumo, constituye en puridad un tributo municipal, al que por tanto se encuentre afecto la entidad accionante, o, por el contrario, no tenga tal naturaleza, y su gravamen exceda los



TRIBUNAL CONSTITUCIONAL

términos concretos del convenio de estabilidad tributaria suscrito con el Estado. **Que**, en ese sentido, es de advertirse que el Impuesto de Promoción Municipal Adicional, no constituye propiamente un Impuesto Municipal, ya que: a) de conformidad con lo previsto en el artículo 5° del Decreto Legislativo 776°, Ley de Tributación Municipal y el artículo 92° de la Ley 23853°, Orgánica de Municipalidades, se consideran como impuestos municipales a aquellos cuya administración, recaudación y fiscalización la realicen los gobiernos locales. b) el aspecto espacial del hecho imponible no se circunscribe a la jurisdicción de los gobiernos locales, revistiendo más bien la naturaleza de un tributo nacional creado en favor de las municipalidades, del que se encuentra exonerado la entidad accionante, y que a diferencia de un Impuesto Municipal, este es administrado por la Superintendencia Nacional de Administración Tributaria. c) de acuerdo a lo previsto en el segundo párrafo del artículo 1° y los incisos "a" y "b" del artículo 5° del Decreto Legislativo 501°, así como el artículo 3° del Decreto Supremo 032-92-EF, la Superintendencia Nacional de Administración Tributaria administra, aplica, fiscaliza y recauda los tributos internos, con excepción de los municipales, cuestión que acontece con el impuesto cuestionado. d) un Impuesto Municipal constituye una renta exclusiva que perciben los gobiernos locales, que en el caso del Impuesto de Promoción Municipal Adicional no sucede, ya que al ser administrado por la Superintendencia de Administración Tributaria, el dos por cien de lo recaudado constituye recurso propio de la referida entidad, según se está a lo dispuesto por el artículo 1° de la Ley 26432°, sin que este mandato legal haya sido desvirtuado por el Decreto Supremo 015-96-EF, norma jerárquicamente inferior a la precitada. **Que**, en tal orden de consideraciones, un límite al que se encuentra sometido el ejercicio de la potestad tributaria del Estado, conforme lo enuncia el artículo 74° de la Constitución, es el respeto de los derechos fundamentales, que en el caso de autos no se ha observado, pues: a) de conformidad con el artículo 62° de la Constitución, el Estado en ejercicio de su potestad tributaria se encuentra impedido de modificar, por medio de leyes u otras disposiciones, los términos contractuales que hayan sido suscritas libremente entre las partes, por lo que al no tener el Impuesto de Promoción Municipal Adicional la naturaleza de un Impuesto Municipal, su imposición a la entidad actora resulta una evidente transgresión de la cláusula quinta del convenio de goce de beneficios tributarios suscrito con el Estado, vulnerando de ese modo el derecho constitucional a la inmutabilidad de los términos contractuales, pues la entidad accionante se encontraba sujeta al beneficio de exoneración tributaria, con excepción de derechos de importación, contribuciones al Instituto Peruano de Seguridad Social, tributos municipales y contribuciones y tasas que requieren normas exonerativas expresas o que sean administradas por los concejos municipales, provinciales o distritales. c) al establecerse el Impuesto de Promoción Municipal Adicional estableciéndose únicamente como deudores tributarios a las empresas "que tengan convenios de goce de beneficios tributarios al amparo de la Ley 23407° y se encuentren exoneradas del Impuesto Selectivo al Consumo", se está vulnerando el derecho de igualdad, ya que se está estableciendo un trato discriminatorio sin base objetiva y razonable. **Que**, asimismo, de la escuela de notificación N° 022-96/SUNAT-RI-5210, expedida a la entidad actora por la Superintendencia Nacional de Administración Tributaria, obrante a fojas veintiséis y veintisiete del segundo cuadernillo, es posible de apreciarse que el Impuesto de Promoción Municipal Adicional con el que se pretende gravar a la entidad accionante, en realidad constituye un tributo a través del cual se pretende cobrar lo que con el Impuesto Selectivo al Consumo se grava, y del que la actora se encuentra exonerada, ya que: a) la determinación de la obligación tributaria se constituye con el hecho de no encontrarse afecto al Impuesto Selectivo al Consumo y, b) el hecho imponible, la base imponible y la cuantía del tributo se encuentran sujetas a la normatividad que regula el Impuesto Selectivo al Consumo, cuyo formulario de declaración, inclusive, se exige utilizar.

Por estos fundamentos, el Tribunal Constitucional, en ejercicio de las atribuciones que la Constitución y su Ley Orgánica le confieren,



TRIBUNAL CONSTITUCIONAL

FALLA

Revocando la resolución de la Primera Sala Civil de la Corte Superior de Justicia de Piura y Tumbes, de fecha diecisiete de junio de mil novecientos noventa y seis, que, en discordia, revocó la apelada, que declaró fundada la demanda, y reformándola, la declaró improcedente; **Reformándola**, declararon fundada la demanda; **dispusieron** la inaplicación, en el caso concreto, de los artículos 1° y 3° del Decreto Legislativo 796°; y que dada la naturaleza especial del proceso, no es de aplicación del artículo 11° de la Ley 23506; **ordenando** su publicación en el diario oficial "El Peruano", y los devolvieron.

SS.

ACOSTA SANCHEZ
NUGENT
DÍAZ VALVERDE
GARCIA MARCELO

ecm

Lo que Certifico:

Dra. MARIA LUZ VÁSQUEZ DE LOPEZ
SECRETARIA - RELATORA
TRIBUNAL CONSTITUCIONAL