



TRIBUNAL CONSTITUCIONAL

Exp. 1059-96-AA/TC
Industrial Papelera Atlas S.A.
Lima

SENTENCIA

DEL TRIBUNAL CONSTITUCIONAL

En Lima, a los tres días del mes de julio de mil novecientos noventa y siete, el Tribunal Constitucional, reunido 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 Sala de Derecho Constitucional y Social de la Corte Suprema de Justicia de la República, su fecha nueve de agosto de mil novecientos noventa y seis, que declaró Haber Nulidad en la de vista, , y reformándola declaró improcedente la Acción de Amparo en los seguidos entre Industrial Papelera Atlas S.A y Rizal S.A. contra la Superintendencia Nacional de Administración Tributaria.

ANTECEDENTES

Industrial Papelera Atlas S.A. y Rizal S.A., ambas debidamente representadas interponen Acción de Amparo contra la Superintendencia Nacional de Administración Tributaria y contra el Ministerio de Economía y Finanzas por violación de sus derechos constitucionales a la igualdad, justicia, seguridad jurídica, el principio de no confiscatoriedad de los impuestos así como el derecho de propiedad.

Sostienen las entidades actoras que las entidades demandadas pretenden cobrarles el impuesto mínimo a la renta, por un monto equivalente al 2% del valor de sus activos netos, no obstante no haber tenido durante los periodos gravables de mil novecientos noventa y dos, mil novecientos noventa y tres y mil novecientos noventa y cuatro, renta alguna, y sí por el contrario, pérdidas en dichos ejercicios.}



TRIBUNAL CONSTITUCIONAL

Refieren que el impuesto mínimo a la renta no constituye en realidad un impuesto distinto del impuesto a la renta, como podría ser el caso de un impuesto a los activos netos, sino más bien un mecanismo de cobro alternativo del primero de los mencionados, que sólo se aplica a aquellas empresas con utilidades limitadas y a las que sufren pérdidas, caso este último en el que se encuentran las recurrentes.

Precisan que en el caso de Industrial Papelera Atlas S.A. la situación de pérdidas alcanzadas es tan notoria, que inclusive a sido declarada insolvente por INDECOPI, mediante resolución N° 002-94-CSA-INDECOPI/Exp. 83, de fecha veinte de abril de mil novecientos noventa y cuatro, y se encuentra sometida al procedimiento de reestructuración empresarial, acuerdo este último que contó con el voto de la propia Superintendencia Nacional de Administración Tributaria.

En el caso de la empresa Rizal S.A. ésta ha perdido todo su capital y tiene actualmente un patrimonio negativo, que le impide cubrir sus obligaciones para con sus acreedores.

Admitida la demanda, ésta es contestada por el representante legal de la Superintendencia Nacional de Administración Tributaria, quien solicita se declare improcedente y/o infundada, según sea el caso, ya que: el plazo para interponer la Acción de Amparo ha caducado, ya que pretende cuestionar diversos actos administrativos de su representada expedidos en el año de mil novecientos noventa y dos, recién en el mes de octubre de mil novecientos noventa y cuatro, sin haberse encontrada impedida de accionar. Asimismo, porque las diversas normas legales o con rango de ley que establecieron el impuesto mínimo a la renta, entraron en vigencia el día posterior a su publicación en el diario oficial El Peruano, esto es, en el mes de enero de los años referidos por las entidades actoras, por lo que entiende, la Acción de Amparo debió haberse interpuesto dentro de los sesenta días siguientes.

De otro lado, alega, que lo que en realidad se pretende con este proceso, es cuestionar la constitucionalidad del impuesto mínimo a la renta, siendo que para ello existe un proceso especial, así como que se encuentra prohibido que la Acción de Amparo se dirija contra normas legales. Del mismo modo, señala que dicho impuesto no constituye una violación del principio de no confiscatoriedad, ni tampoco vulnera el derecho de propiedad. Finalmente, alude a que las entidades accionantes no han cumplido con agotar las vías previas, al no haber transitado ante la Administración Tributaria interponiendo algún medio impugnatorio.

Del mismo modo, contesta la demanda el Procurador a cargo de los Asuntos Judiciales del Ministerio de Economía y Finanzas, quien solicita se declare improcedente y/o infundada la demanda, ya que: a) el establecimiento del impuesto mínimo a la renta no ha violado algún derecho constitucional, sino lo que en realidad se persigue obtener es cuestionar la constitucionalidad de las leyes que las crean. b) el impuesto cuestionado no atenta contra el principio de capacidad contributiva ni constituye una exacción ilegítima, c) ha caducado el plazo para interponer la demanda, al no constituir actos continuados, ya que el cierre del



TRIBUNAL CONSTITUCIONAL

ejercicio gravable del hecho imponible se produce cada año, y, d) no se ha agotado la vía previa.

Con fecha treinta y uno de enero de mil novecientos noventa y cinco, el Juez del Noveno Juzgado Civil de Lima expide resolución declarando fundada la demanda. Interpuesto el recurso de apelación, con fecha veintiocho de noviembre de mil novecientos noventa y cinco, la Tercera Sala Civil de la Corte Superior de Justicia de Lima expide resolución revocando parcialmente la apelada en lo que Industrial Papelera Atlas S.A. corresponde, y la confirmaron en cuanto declara fundada la demanda a favor de Rizal S.A.

Interpuesto el recurso de nulidad, la Sala de Derecho Constitucional y Social de la Corte Suprema de Justicia de la República, expide resolución, con fecha nueve de agosto de mil novecientos noventa y seis declarando Haber Nulidad, y reformando la de vista, la declaró improcedente.

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

FUNDAMENTOS

- 1. **Que**, conforme fluye del petitorio de la demanda, el objeto de ésta es que la Superintendencia Nacional de Administración Tributaria se abstenga de aplicarle a las entidades accionantes lo dispuesto por la Cuarta Disposición Final de la Ley 25381°, el capítulo XVI de la ley 25751° y el Capítulo XIV del decreto legislativo N° 774°, que prevén, para los ejercicios gravables correspondientes a los años mil novecientos noventa y dos, mil novecientos noventa y tres y mil novecientos noventa y cuatro, el pago del impuesto mínimo a la renta, en el orden del dos por cien de sus activos netos, cuando no estuvieren afectos al pago del impuesto a la renta.*
- 2. **Que**, siendo ello así, y sin perjuicio de la jurisprudencia de carácter obligatorio que este Colegiado ha dejado sentado desde las causas 646-96-AA/TC y 680-96-AA/TC, el que una de las entidades demandantes, Industrial Papelera Atlas S.A., pretenda a través de la presente Acción de Amparo, se ordene a la entidad demandada que se abstenga de cobrarle órdenes de pagos, por concepto de impuesto mínimo a la renta, de los ejercicios gravables de mil novecientos noventa y dos, mil novecientos noventa y tres y mil novecientos noventa y cuatro, obliga a este Colegiado precisar los justos términos conforme a los cuales deberá de computarse el plazo de caducidad, al que se hace referencia en el artículo 37° de la ley 23506°:*
 - a) Conforme se ha dejado sentado en el fundamento jurídico N° 2 de las causas antes referidas (y que ha seguido este Colegiado en reiteradas causas análogas), el plazo de caducidad al que se refiere el artículo 37° de la ley 23506° no puede computarse desde que las diversas normas legales o con rango de ley, que crean el Impuesto Mínimo a la Renta, entraron en vigencia,*



TRIBUNAL CONSTITUCIONAL

sino desde que a su amparo se ejecutaron los actos administrativos que se consideran lesivos a los derechos constitucionales invocados.

- b) Siendo ello así, las órdenes de pago correspondientes a los ejercicios gravables de mil novecientos noventa y dos y mil novecientos noventa y tres, a juicio de este Colegiado, sin perjuicio de lo que en el fundamento jurídico N° 3 y 4° se vaya a formular, debieron de ser impugnados en la vía del Amparo dentro de los sesenta días siguientes a la fecha de su notificación, y no como se ha pretendido realizar en el caso de autos, esto es, más allá del plazo previsto por el artículo 37° de la ley 23506°, por lo que, en dicho extremo la pretensión, deberá de declararse improcedente.
3. **Que**, por lo que a las órdenes de pago correspondientes al ejercicio gravable de mil novecientos noventa y cuatro se refiere, este Supremo Intérprete de la Constitución estima que el que no se haya transitado por la vía administrativa de manera previa, no es óbice para que se considere que ha habido omisión de agotarse a ésta, desde que, como también se ha reiterado, en el ámbito de la administración tributaria se encuentra vigente el principio solve et repete, previsto en el segundo párrafo del artículo 129° del decreto legislativo 773°, ya que ello hubiere importado el que se desvirtúe el objeto del proceso de Amparo, además de vulnerarse el inciso 3° del artículo 139° de la Constitución y el artículo 8°, numeral 1 y 25 del Pacto de San José de Costa Rica, por lo que corresponde a este Colegiado, en los extremos ya planteados, entrar a pronunciarse sobre el fondo del asunto.
4. **Que**, como ya es jurisprudencia reiterada de este Supremo Tribunal de la Constitución, el establecimiento del Impuesto Mínimo a la Renta, por mor del cual se grava a las entidades accionantes con un tributo del orden del dos por cien del valor de sus activos netos, como consecuencia de no encontrarse afecto al pago del impuesto a la renta, supone una desnaturalización desproporcionada del propio Impuesto a la Renta que dicho Decreto Legislativo 774° establece, ya que pretende gravar no el beneficio, la ganancia o la renta obtenida por la accionante como consecuencia del ejercicio de una actividad económica, conforme se prevé en su artículo 1°, donde se diseña el ámbito de aplicación del tributo, sino el capital o sus activos netos.
5. **Que**, en este sentido, 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, ya que:
- a) en materia de Impuesto a la Renta, el legislador se encuentra obligado al establecer el hecho imponible, a respetar y garantizar la conservación de la intangibilidad del capital -o los activos netos, como la denomina el Decreto Legislativo-, lo que no ocurre si el impuesto absorbe una parte sustancial de las rentas devengadas, o si se afecta la fuente productora de la renta, en cualquier quantum.
- b) el impuesto no puede tener como elemento base de la imposición una circunstancia que no sea reveladora de capacidad económica o contributiva,



TRIBUNAL CONSTITUCIONAL

que en el caso del impuesto mínimo a la renta con el que se pretende cobrar a la actora, no se ha respetado.

6. **Que**, asimismo, el establecimiento del Impuesto, cuyo cobro ha sido cuestionado, vulnera el derecho de igualdad jurídica, ya que si en principio se pretende realizar un trato diferenciado de manera objetiva y razonable entre sujetos de derecho que no son sustancialmente iguales, con miras a salvaguardar los derechos de propiedad e igualdad, esto es, el respeto de dichos derechos entre personas, como las accionantes, que no se encuentran en relaciones de paridad con aquellas otras que sí se encuentran en capacidad de contribuir con el Impuesto a la Renta; sin embargo, el medio empleado por el legislador ordinario (el establecimiento del impuesto mínimo a la renta) no guarda directa e inmediata proporción con el fin que se persigue obtener, que es, en última instancia, además de tratar desigual a los desiguales, preservar la intangibilidad de la propiedad.
7. **Que**, conforme se desprende de los documentos obrantes a fojas doscientos cuarenta y cinco a doscientos cuarenta y nueve, de doscientos sesenta a doscientos sesenta y dos y de cuatrocientos setenta y tres a cuatrocientos ochenta y uno del cuaderno principal, la Superintendencia Nacional de Administración Tributaria ha venido cursando a las entidades actoras diversas órdenes de pago.
8. **Que**, conforme se desprende de los documentos obrantes de fojas ciento uno a ciento ochenta y siete, las entidades actoras han acreditado encontrarse no afecta al pago del impuesto a la renta por tener pérdidas en la actividad económica a la que se dedica.

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

FALLA

Revocando, parcialmente, la resolución de la Sala de Derecho Constitucional y Social de la Corte Suprema de Justicia de la República, su fecha nueve de agosto de mil novecientos noventa y seis, que declaró Haber Nulidad en la resolución de vista, que revocando parcialmente la apelada, que declaró fundada la excepción de caducidad respecto de Industrial Papelera Atlas S.A. y la confirmó en cuanto declara fundada la Acción de Amparo respecto a Rizal S.A.; la reformó y declaró Improcedente la Acción de Amparo; **Reformándola**, declararon fundada en parte la demanda; **dispusieron** la inaplicación, en el caso concreto, de los artículos 109 al 115° del decreto legislativo 774°; **Ordenaron** que la Superintendencia de Administración Tributaria se abstenga de iniciar o continuar el procedimiento coactivo destinado a satisfacer el importe de las ordenes de pago signadas con los números 021-1-02355, 011-1-02909, 011-1-02910, 021-1-02350, 021-1-02353, 021-1-02358, 021-1-02360, 011-1-03158, 021-1-04564, 021-1-04565, 021-1-04567, 021-1-04568, 021-1-04570, 021-1-04575, 021-1-08706, 021-1-10685 y



TRIBUNAL CONSTITUCIONAL

021-1-09659; y la **confirmaron** en el extremo que declara improcedente la demanda respecto de las diversas órdenes de pago cursadas a Industrial Papelera Atlas S.A., por los ejercicios gravables correspondientes a los años de mil novecientos noventa y dos y mil novecientos noventa y tres; **dispusieron** la no aplicación al caso de autos, de lo dispuesto por el artículo 11° de la ley 23506, dada la naturaleza especial del objeto del proceso; **Ordenaron** la publicación de esta sentencia en el diario oficial El Peruano, y los devolvieron.

SS.

ACOSTA
NUGENT
DIAZ VALVERDE
GARCIA MARCELO

ECM

Lo que Certifico:

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