

**TRIBUNAL CONSTITUCIONAL**

EXP. N.º 1746-2003-AA/TC  
LIMA  
ARTIFUM S.R.L.

**SENTENCIA DEL TRIBUNAL CONSTITUCIONAL**

En Lima, a los 29 días del mes de octubre de 2004, la Sala Primera del Tribunal Constitucional, con asistencia de los señores magistrados Alva Orlandini, Presidente; Gonzales Ojeda y García Toma, pronuncia la siguiente sentencia

**ASUNTO**

Recurso extraordinario interpuesto por ARTIFUM S.R.L. contra la resolución de la Quinta Sala Especializada en lo Civil de la Corte Superior de Justicia de Lima, de fojas 305, su fecha 9 de abril de 2003, que declaró infundada la acción de amparo de autos.

**ANTECEDENTES**

La recurrente, con fecha 31 de agosto de 2003, interpone acción de amparo contra el Ministerio de Economía y Finanzas, la Superintendencia Nacional de Administración Tributaria y la Superintendencia Nacional de Aduanas, solicitando que se declare inaplicable el artículo 1º del Decreto Supremo N.º 128-2001- EF, publicado en el diario oficial *El Peruano* el 30 de junio de 2001, por afectar su libertad de empresa, comercio e industria y el principio de legalidad tributaria. Señala que es una empresa dedicada a la representación, comercialización, importación y exportación de tabaco, puros y diversos artículos del fumador, y que con la medida se afecta considerablemente su volumen de ventas que, por lo demás, es reducido, ya que se trata de puros y tabaco picado para pipas.

Sostiene que mediante dicha norma se incluyen los productos cigarros y cigarritos que contengan tabaco en el literal A del nuevo apéndice IV del Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto General a las Ventas e Impuesto Selectivo al Consumo, situación que no se daba anteriormente, aplicándole una tasa del 100% como impuesto selectivo al consumo. Alega que tal inclusión es inconstitucional puesto que los tributos se crean, modifican o derogan exclusivamente por ley o decreto legislativo, es decir, se viola el principio constitucional de reserva de ley en materia tributaria, de manera que la supuesta habilitación del artículo 61º del Decreto Supremo N.º 055-99-EF, Texto Único Ordenado del Impuesto General a las Ventas e Impuesto Selectivo al Consumo, también es inconstitucional. Agrega que existe jurisprudencia del Tribunal Constitucional que ampara su pedido.

El Procurador Público a cargo de los asuntos judiciales del Ministerio de Economía y Finanzas propone las excepciones de incompetencia y de falta de agotamiento de la vía





## TRIBUNAL CONSTITUCIONAL

administrativa, manifestando que no existe acto concreto de afectación a los derechos constitucionales de la demandante y, por el contrario, se está realizando un cuestionamiento en abstracto del Decreto Supremo N.º 128-2001- EF. Agrega que el artículo 61º del Decreto Supremo N.º 055-99-EF contempla en forma expresa la facultad del Poder Ejecutivo para, mediante Decreto Supremo, modificar las tasas y montos fijos, así como los bienes consignados en los apéndices III y IV de la citada ley.

El Procurador Público de los asuntos judiciales de la Superintendencia Nacional de Aduanas propone la excepción de falta de legitimidad para obrar como demandado, afirmando que el órgano competente para la administración de tributos internos es la SUNAT, así como la excepción de falta de agotamiento de la vía previa. Refiere que conforme al inciso 2 del artículo 200º de la Constitución, la acción de amparo no procede contra normas legales; que la norma cuestionada ha sido emitida conforme a ley; y que no viola el principio de legalidad tributaria.

El Sexagésimo Juzgado Especializado en lo Civil de Lima, con fecha 28 de agosto de 2002, declaró infundadas las excepciones propuestas y la demanda, considerando que el demandante no ha acreditado con prueba instrumental la violación de los derechos que alega.

La recurrida confirmó la apelada, estimando que en el presente caso no es posible determinar si la empresa recurrente fue perjudicada con la aplicación de la norma en cuestión, por lo que es necesario que el asunto necesario sea visto y resuelto en una vía que cuente con estación probatoria.

### FUNDAMENTOS

1. La cuestión central que debe determinarse en el presente caso es si se han vulnerado los derechos constitucionales a la libertad de empresa y comercio y el derecho de propiedad de la recurrente con la aplicación, a su caso concreto, del Decreto Supremo N.º 128-2001- EF, que incluyó los productos cigarros y cigarrillos que contengan tabaco en el literal A del nuevo apéndice IV del Decreto Supremo N.º 055-99-EF, Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto General a las Ventas e Impuesto Selectivo al Consumo (en adelante TUO IGV e ISC), aplicándole una tasa del 100% como impuesto selectivo al consumo.
2. La demandante sostiene que, de conformidad con el artículo 74º de la Constitución, los tributos se crean, modifican o derogan, o se establece una exoneración, exclusivamente por ley o decreto legislativo en caso de delegación de facultades. Y que, por tanto, la habilitación que hace el artículo 61º del TUO IGV e ISC, para que mediante Decreto Supremo se puedan modificar las tasas y montos fijos, así como los bienes consignados en los apéndices III y IV del TUO IGV e ISC, vulnera el principio de reserva de ley.





## TRIBUNAL CONSTITUCIONAL

Añade que el Decreto Supremo cuestionado, al incorporar un bien que antes no estaba gravado en el apéndice IV del TUO IGV e ISC, lo que en realidad hace es crear un nuevo tributo.

3. El Tribunal Constitucional señaló, en el Caso British American Tobacco South America Limitada (Exp. N.º 2762-2002-AA/TC), que es evidente que el artículo 61º del TUO IGV e ISC “(...) ha excedido los límites que derivan de la propia Constitución en materia de reserva de ley, pues el legislador, dando carta abierta al Ejecutivo, ha establecido - sin ningún parámetro limitativo como, por ejemplo, fijar topes- que sea este el que disponga las modificaciones a las tasas; lo que se presenta como una remisión normativa en blanco o deslegalización, permitiendo que sea la Administración la que finalmente regule la materia originalmente reservada a ley, vulnerando con ello, además, el principio de jerarquía normativa”.
4. En el presente caso se cuestiona también, por inconstitucional, el artículo 61º del TUO IGV e ISC. Sin embargo, a diferencia del caso citado en el Fundamento anterior, en este proceso no se cuestiona un aumento de la tasa, sino la creación de un nuevo hecho generador por haberse incorporado un producto que no estaba previsto inicialmente en la ley, y también de una nueva base imponible, elementos esenciales del tributo que están protegidos en grado máximo por el principio de reserva legal en materia tributaria.
5. Este Colegiado considera que, en efecto, la creación de un nuevo hecho generador y de una nueva base imponible, modifica elementos esenciales del tributo, como se acredita a fojas 235 con la declaración simplificada de importación, en la que consta que los productos que importaba la recurrente –tabaco para pipa, entre otros–, no estaban gravados con el impuesto selectivo al consumo, hecho que cambió con la expedición del D.S. N.º 128-01-EF. Por tanto, es evidente que se ha vulnerado el principio constitucional de reserva de ley.
6. A tenor de la Cuarta Disposición Final y Transitoria de la Constitución y del artículo 15º de la Ley N.º 25398, que disponen que la interpretación de los derechos que la Constitución reconoce se realizan de conformidad con los tratados de Derechos Humanos, se concluye que, en concordancia con los artículos 70º de la Constitución y 21.1 de la Convención Americana de Derechos Humanos, el ejercicio, uso y goce del derecho de propiedad sólo puede ser limitado por ley.
7. Conforme obra de autos, a fojas, 141, 238, 240, 242, 335, 336, 340 y 341, y en el cuadernillo del Tribunal Constitucional, las declaraciones únicas de aduanas demuestran que los productos importados por la recurrente han sido gravados con el impuesto selectivo al consumo con la tasa del 100%. Se acredita también en autos que por cada una de dichas declaraciones, la demandante ha tenido que garantizar mediante cartas fianza tal obligación tributaria. En consecuencia, el Tribunal Constitucional

**TRIBUNAL CONSTITUCIONAL**

estima que al haberse violado el principio de legalidad tributaria, también se ha violado el derecho a la propiedad de la recurrente, por cuanto no se ha respetado el principio de legalidad que consagra la Constitución, necesario para limitar el uso, ejercicio y goce de tal derecho, puesto que la demandante ha tenido que afectar su patrimonio para hacer frente a las obligaciones derivadas de la aplicación del impuesto selectivo al consumo.

8. De otro lado, conforme al artículo 59° de la Constitución, el Estado garantiza la libertad de empresa y comercio y promueve las pequeñas empresas en todas sus modalidades. Como se desprende de autos, la recurrente era una empresa de responsabilidad limitada, con un capital de 1000 soles y dos accionistas, y ahora es una empresa individual de responsabilidad limitada, que se dedica a la representación, comercialización, importación y exportación de tabaco y puros. En tal sentido, la libertad de empresa que ejerce la recurrente tiene una especial protección por parte del Estado.
9. En el presente caso también se constata una vulneración de la libertad de empresa y comercio de la recurrente, así como una evidente omisión del deber del Estado de promover las pequeñas empresas en todas sus modalidades, porque al haberse afectado considerablemente el patrimonio de la recurrente, se han impuesto límites que contravienen la Constitución y vulneran los derechos fundamentales vinculados al adecuado ejercicio de la libertad de empresa y comercio, más aún considerando que la afectada es una pequeña empresa; todo ello, a su vez, transgrede el artículo 74° de la Constitución, que prescribe que el Estado, en el ejercicio de su potestad tributaria, debe respetar los derechos fundamentales.

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

**HA RESUELTO**

1. Declarar **FUNDADA** la demanda; en consecuencia, inaplicable a la demandante el artículo 1° del Decreto Supremo N.° 128-2001- EF.
2. Ordena dejar sin efecto los actos concretos en perjuicio de la recurrente que hayan derivado de la norma antes indicada.

Publíquese y notifíquese.

SS.

ALVA ORLANDINI  
GONZALES OJEDA  
GARCÍA TOMA

Lo que certifico:

Dr. Daniel Figallo Rivadeneyra  
SECRETARIO RELATOR (e)