



TRIBUNAL CONSTITUCIONAL

EXP. N.º 3595-2006-PA/TC
LIMA
G Y O PRODUCCIONES S.A.

SENTENCIA DEL TRIBUNAL CONSTITUCIONAL

En Lima, a los 27 días del mes de febrero de 2007, la Sala Primera del Tribunal Constitucional, integrada por los señores magistrados Landa Arroyo, Alva Orlandini y García Toma, pronuncia la siguiente sentencia

ASUNTO

Recurso de agravio constitucional interpuesto por G y O Producciones S.A. contra la Sentencia de la Primera Sala Civil de la Corte Superior de Justicia de Lima, de fojas 435, su fecha 31 de octubre de 2005, que declaró infundada la demanda de amparo de autos.

ANTECEDENTES

Con fecha 9 de setiembre de 2003, la recurrente interpone demanda de amparo contra la Superintendencia Nacional de Administración Tributaria (Sunat), solicitando que se deje sin efecto : a) las Órdenes de Pago 023-01-0468324 y 023-01-0468325, y b) la Resolución de Ejecución Coactiva 023-06-407946, por estar amparadas en los artículos 17.º, 18.º y la Tercera Disposición Transitoria de la Ley 27796, los cuales, a criterio de la empresa demandante, resultan incompatibles con la Constitución al estar referidos a la aplicación retroactiva de la base imponible del Impuesto al Juego de Casino y Máquinas Tragamonedas. En adición a lo anterior, señala la nulidad de dichos documentos por basarse en el inciso 1 del artículo 78.º del Código Tributario, dado que el citado artículo no tiene relación alguna con las situaciones de hecho ocurridas en el caso de autos.

Manifiesta que la Ley 27796 es incompatible con la Constitución, la STC 009-2001-AI/TC y su resolución aclaratoria, debido a que ninguna norma puede tener efectos retroactivos, siendo por ello inconstitucional la aplicación de la base imponible y la tasa del impuesto al juego fijada en la referida Ley. Alega que dichos dispositivos y actos administrativos vulneran los principios de supremacía constitucional y de irretroactividad de las normas.

La emplazada Sunat deduce la excepción de falta de agotamiento de la vía administrativa y contradice la demanda en todos sus extremos, argumentando que las normas que a criterio de la recurrente son inconstitucionales, en realidad obedecen a lo establecido en la STC 009-2001-AI/TC y su aclaratoria; y que, por ello, no resultan contrarias al ordenamiento constitucional.

Con fecha 11 de mayo de 2005, el Noveno Juzgado Especializado en lo Civil de Lima declara infundada la excepción propuesta por Sunat e infundada la demanda, por



TRIBUNAL CONSTITUCIONAL

considerar que las normas señaladas como inconstitucionales por la empresa, sólo cumplen la STC 009-2001-AI/TC. Finalmente, concluye que las Órdenes de Pago materia de la demanda de amparo están acordes con la normativa vigente y se han emitido dentro de las facultades reconocidas a la entidad demandada, no existiendo razón alguna para dejarlas sin efecto.

La recurrida confirma la apelada, estimando que la aplicación a las Órdenes de Pago 023-01-0468324 y 023-01-0468325 de los artículos 17.º, 18.º y la Tercera Disposición Transitoria de la Ley 27796, no implica, en modo alguno, la aplicación retroactiva de la citada Ley, sino que la deuda de la empresa ha sido determinada sobre la nueva tasa y base imponible regulada por la Ley 27796, norma que recoge lo dispuesto en la STC 009-2001-AI/TC.

FUNDAMENTOS

1. La demanda tiene por objeto que se deje sin efecto: a) las Órdenes de Pago 023-01-0468324 y 023-01-0468325, y b) la Resolución de Ejecución Coactiva 023-06-407946, por estar amparadas en los artículos 17.º, 18.º y la Tercera Disposición Transitoria de la Ley 27796, ley que, a criterio de la empresa, resulta incompatible con la Constitución.
2. En virtud del artículo VII del Título Preliminar del Código Procesal Constitucional, mediante STC 4227-2005-AA/TC se estableció precedente vinculante en materia relativa al impuesto a los casinos y máquinas tragamonedas, precedente que debe ser observado íntegramente por los órganos jurisdiccionales competentes en los procesos relacionados con esta materia.

Con relación a los artículos 17º, 18º y la Tercera Disposición Transitoria de la Ley 27796

3. La recurrente cuestiona los artículos 17.º y 18.º de la Ley 27796, que sustituyen los artículos 38.º y 39.º de la Ley 27153 y establecen la base imponible y la alícuota del impuesto a la explotación de los juegos de casino y tragamonedas; así como la Tercera Disposición Transitoria de la Ley 27796, que señala que la tasa del 12% será de aplicación desde la fecha de vigencia de la Ley 27153. Alega que no existe norma legal ni constitucional que permita la aplicación retroactiva de la ley tributaria, por lo que la actuación de la Administración respecto de la aplicación de la nueva base y tasa del impuesto contenidas en la Ley 27796 resulta inconstitucional e ilegal, ya que viola los principios de irretroactividad y temporalidad de la ley. Expresa, además, que en virtud del principio de irretroactividad de las leyes tributarias, así como del artículo 204.º de la Constitución, las sentencias de este Tribunal que declaran la inconstitucionalidad, en todo o en parte, de una norma legal, carecen de efectos retroactivos, por lo que dicho principio no puede ser soslayado a través de un pronunciamiento del Tribunal Constitucional amparado en una norma legal de jerarquía inferior inferior a la

**TRIBUNAL CONSTITUCIONAL**

Constitución; por tanto, la aplicación retroactiva de la nueva base imponible y tasa del impuesto prevista por la Ley 27796 resulta inconstitucional.

4. Conforme se aprecia de la demanda, la demandante cuestiona, *por violar el principio de no retroactividad de las normas*, la Tercera Disposición Transitoria de la Ley 27796, que establece la regularización del impuesto a la explotación de los juegos de casino y máquinas tragamonedas, señalando que

[l]a tasa establecida en el artículo 39°, modificado por la presente Ley, será de aplicación desde la fecha de vigencia de la Ley 27153, quedando sin efecto la tasa del 20% del impuesto establecido anteriormente. Los montos pagados o devengados en aplicación de la tasa anterior serán afectados por la nueva tasa y nueva base imponible. Las deudas acumuladas serán calculadas con la tasa vigente a partir de la vigencia de la presente Ley y los pagos efectuados constituirán créditos para la aplicación de la nueva tasa [...].

5. Sobre el particular, es menester indicar que si bien es cierto que mediante la STC 009-2001-AI/TC este Tribunal declaró inconstitucionales los artículos 38.1 y 39.º de la Ley 27153, ello no implica que la recurrente se encuentre exonerada del pago de tributos, sino que estos deben regularse en función de una nueva base imponible y alícuota del impuesto.
6. Así, mediante la resolución de aclaración recaída en la mencionada sentencia, este Colegiado puntualizó, en el tercer considerando, que

[v]isto el vacío, del cual este Tribunal no es responsable, las empresas dedicadas a la explotación de los juegos de casino y tragamonedas deberán sujetarse a lo que –mientras no entre en vigencia la ley definitiva– el Congreso establezca en una norma transitoria y, en su defecto, deberán seguir entregando al ente recaudador –hasta el 31 de diciembre del 2002– un monto igual al del impuesto de la Ley 27153, precisando, sin embargo, que dicha entrega no constituye pago en su totalidad, ni surte los efectos del pago respecto al íntegro del monto entregado, pues este deberá regularizarse conforme a las reglas establecidas en el Fundamento 16 de la sentencia, una vez promulgada la nueva ley”.

7. Lo dispuesto por el Tribunal Constitucional no afecta en modo alguno el principio de no retroactividad de las normas en materia tributaria, dado que éste se basa en la inafectación a una capacidad contributiva ya agotada, que no puede invocarse en este caso, pues el fallo de este Colegiado no dispuso la exención de pago alguno, sino que

**TRIBUNAL CONSTITUCIONAL**

precisó que, habiéndose producido el hecho gravado, el mismo debía recalcularse conforme a una nueva base imponible y alícuota justa, más beneficiosa para la recurrente, como efectivamente ha ocurrido.

8. Evidentemente, como quiera que al día siguiente de la publicación de la STC 009-2001-AI/TC no existía aún en el ordenamiento jurídico norma alguna que regulara el pago del referido impuesto en base a las nuevas reglas constitucionales, se produjo una *vacatio legis* que justificó lo dispuesto en la resolución aclaratoria del Tribunal Constitucional, a que se ha hecho referencia en el fundamento 6, *supra*; y que, en virtud del carácter vinculante, fuerza de ley y cosa juzgada de las sentencias de inconstitucionalidad, debía ser cumplida en dichos términos por todos los poderes públicos. Asimismo, importa señalar que, de acuerdo con el artículo 204.º de la Constitución, la norma declarada inconstitucional queda sin efecto a partir del día siguiente de su publicación, salvo en el caso de materia tributaria, permitiéndose la declaratoria con efecto retroactivo, en concordancia con lo dispuesto en el último párrafo del artículo 74.º de la propia Constitución y el artículo 81.º del Código Procesal Constitucional –antes artículos 36.º y 40.º de la Ley Orgánica de este Colegiado–. En consecuencia, tratándose de la declaratoria de inconstitucionalidad de normas tributarias por trasgresión del artículo 74.º de la Carta Magna, el Tribunal Constitucional puede modular los efectos de sus sentencias en el tiempo, conforme lo dispuso en la STC 009-2001-AI/TC, de manera que carece de sustento el cuestionamiento de la recurrente respecto al ejercicio de tal facultad.

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

HA RESUELTO

Declarar **INFUNDADA** la demanda en aplicación del precedente establecido en la STC 4227-2005-AA/TC, conforme al artículo VII del Título Preliminar del Código Procesal Constitucional.

Publíquese y notifíquese.

SS.

**LANDA ARROYO
ALVA ORLANDINI
GARCÍA TOMA**

Lo que certifico:

Dr. Daniel Figallo Rivadeneyra
SECRETARIO RELATOR (e)