



TRIBUNAL CONSTITUCIONAL



EXP. N.º 02658-2008-PA/TC

LIMA

CONSORCIO LA PARCELA S.A.

SENTENCIA DEL TRIBUNAL CONSTITUCIONAL

En Lima, a los 15 días del mes de octubre de 2008, la Sala Segunda del Tribunal Constitucional, integrada por los Magistrados Vergara Gotelli, Landa Arroyo y Álvarez Miranda, pronuncia la siguiente sentencia y con el fundamento de voto del magistrado Vergara Gotelli, que se agrega

ASUNTO

El recurso de agravio constitucional interpuesto por Consorcio La Parcela S.A., debidamente representada por don Augusto Costa Ferrando contra la sentencias de la Tercera Sala Civil de la Corte Superior de Justicia de Lima, fojas 659, su fecha 17 de abril de 2008 que declaró infundada la demanda de autos.

ANTECEDENTES

Con fecha 19 de enero de 2006, la empresa recurrente interpone demanda de amparo contra Superintendencia Nacional Tributaria (SUNAT) solicitando que se declare inaplicable a la recurrente la Ley 28424, que crea el Impuesto Temporal a los Activos Netos (ITAN) y su Reglamento, aprobado mediante Decreto Supremo 025-2005-EF. Asimismo, solicita que se deje sin efecto la Orden de Pago N.º 011-001-0049280, emitida por concepto del ITAN correspondiente al mes de octubre de 2005, de fecha 18 de noviembre 2005 y la Resolución de Ejecución Coactiva N.º 011-006-0022410, de fecha 18 de noviembre 2005 con la que se dio inicio a la cobranza coactiva de la Orden de Pago antes citada.

La SUNAT se apersona a la instancia, deduce excepción de falta de agotamiento de la vía administrativa y contesta la demanda negándola en todos sus extremos. Manifiesta que el demandante no ha cumplido con agotar la vía administrativa toda vez que ha presentado un recurso de reclamación frente a la Administración, y para causar "estado" se requiere pronunciamiento del Tribunal Fiscal, por lo que debe declararse improcedente la demanda. Asimismo afirma, en todo caso, que la demanda debe declararse infundada pues el ITAN es un impuesto al patrimonio que los contribuyentes poseen como una manifestación externa de riqueza (activos netos), lo que demuestra que toma en cuenta para su determinación la capacidad contributiva no existiendo vulneración al principio constitucional de no confiscatoriedad, de aquí entiende que no se vulnera ninguno de los derechos fundamentales alegados por el demandante.



TRIBUNAL CONSTITUCIONAL

El Vigésimo Cuarto Juzgado Civil de Lima, con fecha 30 de octubre de 2007, declara infundadas la excepción de falta de agotamiento de la vía administrativa y la demanda. Estima que no es exigible agotar la vía en el caso pues la agresión podría devenir en irreparable. Sobre el fondo de la demanda considera que es posible que los impuestos graven el patrimonio, y por tanto el hecho que el ITAN grave los activos netos no resulta violatorio por sí mismo de la Constitución, esto sustentado además en las sentencias expedidas por el Tribunal Constitucional N.º 2727-2002-AA y 1907-2003-AA. De estos argumentos concluye que no existe vulneración al principio constitucional de no confiscatoriedad, y por tanto no se afecta a los derechos fundamentales demandados.

La recurrida confirma la apelada por considerar que el ITAN es un impuesto que grava la propiedad y no la renta. Señala además que se trata de un tributo que respeta los principios de capacidad contributiva y no confiscatoriedad, por lo que concluye en el reconocimiento de la autonomía del impuesto en cuestión, y la no afectación de derechos constitucionales.

FUNDAMENTOS

1. El objeto de la demanda es que se inaplique la Ley 28424, que crea el ITAN, y su Reglamento, aprobado por Decreto Supremo N.º 025-2005-EF, dejando sin efecto además los actos concretos que en virtud de dicha normativa legal se han dictado en contra de la recurrente, esto es: i) La Orden de Pago N.º 011-001-0049280, emitida por concepto del ITAN correspondiente al mes de octubre de 2005, de fecha 18 de noviembre 2005 y la Resolución de Ejecución Coactiva N.º 011-006-0022410, de fecha 18 de noviembre 2005 con la que se dio inicio a la cobranza coactiva de la Orden de Pago antes citada. Se restituya las cosas al estado anterior en que se encontraban antes de que la autoridad administradora del tributo girara las citadas Órdenes de Pago; debiéndose abstener la SUNAT de cobrar el monto de los intereses devengados de dichos valores, así como cualquier otra Orden de Pago emitida para el cobro del citado tributo, y/o de compensar dicho impuesto con cualquier acreencia que pudiere tener la recurrente.
2. Es necesario señalar que desde la creación del ITAN han llegado a este Tribunal Constitucional múltiples demandas de amparo cuestionando la aplicación del tributo, alegando la violación de los principios de capacidad contributiva y no confiscatoriedad. Al respecto, en la sentencia del Expediente 03797-2006-PA/TC se han establecido los siguientes criterios:
 - La exigencia de pago de tributos no puede considerarse *prima facie*, vulneratoria de derechos fundamentales, dado que la potestad tributaria es una facultad que responde a la característica social del modelo económico consagrado en la Carta Magna. Sin embargo, para que ello sea así, esta



TRIBUNAL CONSTITUCIONAL

potestad tributaria debe ser ejercida dentro de ciertos límites, consagrados en el artículo 74 de la Constitución.

- Respecto al ITAN, se apuntó que de conformidad con la ley de su creación, este impuesto no resulta aplicable a todos los sujetos perceptores de tercera categoría ya que contempla una serie de excepciones y además de ese universo de contribuyentes, una vez deducidas las depreciaciones y amortizaciones de ley, solo resultaría aplicable a los activos netos con el límite establecido por la escala progresiva acumulativa correspondiente.
 - Se determinó también que el ITAN era un impuesto al patrimonio, por cuanto toma como manifestación de capacidad contributiva los activos netos, es decir, la propiedad. Los impuestos al patrimonio están constituidos por los ingresos que obtiene el fisco al gravar el valor de los bienes y derechos que constituyen la propiedad, así como su transferencia (ejemplo de ello son los impuestos Predial, de Alcabala, Vehicular, etc). Así, se considera que el caso del ITAN, es un impuesto autónomo que efectivamente grava activos netos como manifestación de capacidad contributiva no directamente relacionado con la renta.
 - En tal sentido, se diferencia del Impuesto Mínimo a la Renta (IMR) y el Anticipo Adicional del Impuesto a la Renta (AAIR) en cuanto estos pretendían gravar la renta tomando en cuenta el patrimonio del contribuyente. Así, el ITAN no incurre en la misma incongruencia al ser un impuesto autónomo que pretende gravar el patrimonio tomando como manifestación de éste los activos netos.
 - El ITAN no se constituye como un pago a cuenta o anticipo del Impuesto a la Renta, puesto que como ya se anotó es un impuesto independiente. Cabe aclarar que, aunque se da libertad al legislador para imponer cargas al contribuyente, también es cierto que se ve limitado por una serie de garantías y principios, los cuales en el caso del ITAN no han sido vulnerados.
3. Por consiguiente, el ITAN es un tributo que no lesiona principio constitucional alguno, siendo su pago constitucional y legalmente exigible a los contribuyentes. En tal sentido, la Ley cuestionada es constitucional y las ordenes de pago resultan exigibles. No obstante, debe tenerse presente que en diversa jurisprudencia (SSTC 1255-2003-AA/TC, 3591-2004-AA/TC, 7802-2006-AA/TC, 1282-2006-AA/TC, entre otras) este Tribunal ha sostenido que, aunque la demanda haya sido desestimada, deben precisarse los alcances del fallo respecto al pago de intereses.



TRIBUNAL CONSTITUCIONAL



EXP. N.º 02658-2008-PA/TC

LIMA

CONSORCIO LA PARCELA S.A.

4. Así, cabe tener presente que la prolongada duración del proceso de amparo que hoy nos ocupa traería como consecuencia directa (de condenarse al pago de intereses moratorios) que quien solicitó la tutela de un derecho termine en una situación que le ocasione un perjuicio económico mayor que aquel al que hubiera sufrido si no hubiese interpuesto la demanda en la equivocada creencia de que el ITAN resultaba equiparable al IMR o al AAIR, resultado que no sería consustancial con el criterio de razonabilidad y el ejercicio de la tutela jurisdiccional efectiva que se traduce en un pronunciamiento oportuno por parte de los jueces; más aún cuando se trata de procesos que, como el amparo, merecen tutela urgente.
5. En consecuencia, la SUNAT tendrá que abstenerse de considerar el cobro de los intereses moratorios, debiendo cumplir además con su función orientadora al contribuyente (artículo 84º del Código Tributario) informando las formas o facilidades de pago establecidas en el Código Tributario o leyes especiales relativas a la materia.
6. Es necesario precisar que dicha regla, sólo rige hasta el 1 de julio de 2007, fecha en que se publicó en el Diario Oficial El Peruano la STC 3797-2006-PA/TC con la que se confirmó la constitucionalidad del mencionado tributo debiendo entenderse entonces que aquellos contribuyentes que presentaron su demanda luego de esta fecha deberán pagar su impuesto e intereses (inclusive los moratorios) de acuerdo a las normas del Código Tributario.

Por estos fundamentos, el Tribunal Constitucional, en uso de las atribuciones que le confiere la Constitución Política del Perú y con el fundamento de voto del magistrado Vergara Gotelli, que se agrega

HA RESUELTO

Declarar **INFUNDADA** la demanda.

Publíquese y notifíquese.

SS.

VERGARA GOTELLI
LANDA ARROYO
ÁLVAREZ MIRANDA

Lo que certifico:

Dr. ERNESTO FIGUEROA BERNARDINI
SECRETARIO RELATOR



TRIBUNAL CONSTITUCIONAL



EXP. N.º 02658-2008-PA/TC

LIMA

CONSORCIO LA PARCELA S.A.

FUNDAMENTO DE VOTO DEL MAGISTRADO JUAN FRANCISCO VERGARA GOTELLI

Con el debido respeto por las opiniones de mis colegas, debo precisar que si bien me adhiero al **FALLO** (parte resolutive de esta Sentencia) es pertinente hacer algunas precisiones en relación con el antitecnicismo de la ley cuyo análisis se ha realizado en el presente proceso, esto es la 28424, que crea el Impuesto Temporal a los Activos Netos (ITAN) cuya inaplicación se solicitó:

1. En el nuevo proyecto que se pone a mi consideración encuentro que se ha variado el fundamento que suscribimos originariamente y que decía: 5.2 "*(...) Sentada esta premisa, el hecho de que el legislador haya considerado, de manera extraordinaria y temporal, los activos netos como un síntoma de presunción de riqueza gravable, no vulnera en abstracto los principios de capacidad contributiva, igualdad y el no confiscatoriedad. Si por el contrario, esta base de cálculo resultó antitécnica; es preciso dejar en claro que el antitecnicismo de las leyes o, acaso su "ineficiencia" no pueden merecer atención en lo que respecta a la evaluación de su constitucionalidad, pues ésta únicamente debe centrarse en aspectos relativos a su compatibilidad formal y material con la Carta Fundamental.*"
2. En este nuevo proyecto se hace agregados y se varían párrafos del fundamento citado señalándose que: "*(...)En cuanto al alegato de que, por el contrario, esta base de calculo resultó antitécnica, es menester señalar que el Tribunal Constitucional, en la sentencia 004-2004-AI/TC, 001-2004-AI/TC, 012-2004-AI, 0013-2004-AI/TC, 014-2004-AI/TC, 0015-2004-AI/TC, 016-2004-AI/TC y 027-2004-AI/TC (acumulados), manifestó que el antitecnicismo de las leyes o su ineficiencia no podía merecer atención en un proceso de control de constitucionalidad sino tan solo su compatibilidad formal o material con la Carta Fundamental.*"

Asimismo, en la sentencia 042-2004-AI/TC (FJ 23) se ha dejado sentado que no siempre lo antitecnico implica necesariamente una colisión con lo constitucional. Ello, no impide, sin embargo, que se admita la posibilidad de someter a control constitucional una disposición cuando, más allá de su compatibilidad formal o material con la constitución, de su antitecnicismo se deriven afectaciones a principios o bienes constitucionales, y a los derechos fundamentales de las personas.



TRIBUNAL CONSTITUCIONAL

De igual forma, no cabe descartar que el Tribunal Constitucional, recurriendo a un test de razonabilidad, declare la no conformidad con la Constitución de una disposición si esta no es fácil, en términos razonables, de comprender -legibilidad- o cuando es difícilmente concretable por el juez que tiene que resolver un caso específico -concretabilidad-. En estos casos el parámetro de control constitucional lo constituyen principios constitucionales tales como el seguridad, predictibilidad y certeza jurídica y el principio de interdicción de la arbitrariedad; principios cuya observancia viene incorporando el Tribunal Constitucional a través de su jurisprudencia".

3. El agregado anterior hace posible concluir por la facultad del Tribunal para calificar de antitecnica a una norma como objetivo de un concreto proceso de amparo, posición con la que no estoy de acuerdo. En efecto por la demanda de amparo en el presente proceso la demandante expone como pretensión la inaplicación de la Ley 28424 que crea el ITAN y su reglamento aprobado por Decreto Supremo N.º 025-2005-EF así también requiere se deje sin efecto la Orden de Pago N.º 011-001-0044526 y la Resolución de Ejecución Coactiva N.º 011-006-0029925 por considerar que por ser antitecnica no le deben ser aplicadas y como consecuencia no le corresponde pagar el impuesto.
4. En este tema y debiendo el Tribunal atender la demanda en esa expresión, considero yo que técnicamente concebida o antitecnicamente considerada una norma, si por dichas posibilidades se afecta la Constitución colisionando expresamente con ésta corresponde hacer la declaración pertinente dentro del proceso de inconstitucionalidad al que se refieren el artículo 200 inciso 4) de la Constitución y el artículo 98 del Código Procesal Constitucional. En cambio no se puede a través del amparo llegar forzosamente a la pretensión que *monda y lironda* busca no otra cosa que dejar de pagar el ITAN.

Sr.

JUAN FRANCISCO VERGARA GOTELLI

Lo que certifico:


Dr. ERNESTO FIGUEROA BERNARDINI
SECRETARIO RELATOR



TRIBUNAL CONSTITUCIONAL

EXP. N.º 02658-2008-PA/TC
LIMA
CONSORCIO LA PARCELA S.A.

RESOLUCIÓN DEL TRIBUNAL CONSTITUCIONAL

Lima, 3 de abril de 2009

VISTA

La solicitud de aclaración de la sentencia de autos, su fecha 17 de febrero de 2009, presentada por Hugo Escobar Agreda en representación de Consorcio La Parcela S.A.; y,

ATENDIENDO A

1. Que con fecha 17 de enero de 2009 la entidad demandante presentó una solicitud de aclaración contra la sentencia de autos. En ella expresa que el Tribunal Constitucional habría omitido disponer en la parte del fallo que la SUNAT se abstenga de cobrar intereses moratorios, tal como se expresa en los fundamentos 5 y 6 de dicha sentencia.
2. Que el primer párrafo del artículo 121º del Código Procesal Constitucional establece: “[c]ontra las sentencias del Tribunal Constitucional no cabe impugnación alguna. En el plazo de dos días a contar desde su notificación (...), el Tribunal, de oficio o a instancia de parte, puede aclarar algún concepto o subsanar cualquier error material u omisión en que hubiese incurrido (...)”.
3. Que en cuanto a lo que se solicita, si bien lo dispuesto por el Tribunal Constitucional en los fundamentos 5 y 6, no se ve reflejado expresamente en el fallo, ello no debe significar de ninguna manera que las partes omitan lo ahí establecido. Y es que si bien el fallo es vinculante para las partes, ello no inhibe la vinculatoriedad de la *ratio decidendi* de la sentencia, que en este caso, incluye lo expresado en los fundamentos 5 y 6 de la sentencia sobre los intereses. Así, el fallo es la consecuencia lógica de lo expuesto por el Juez en los fundamentos, por lo que su aplicación debe reflejar lo sustentado por el juez. Interpretar de manera distinta el fallo de la sentencia, conllevaría manipulaciones que afectarían el derecho fundamental a la tutela jurisdiccional efectiva.
4. Que por consiguiente, la abstención de la SUNAT respecto el cobro de intereses fluye de la propia sentencia, por lo que no se ha detectado una omisión pasible de ser subsanada por medio de una aclaración.



TRIBUNAL CONSTITUCIONAL

EXP. N.º 02658-2008-PA/TC
LIMA
CONSORCIO LA PARCELA S.A.

Por estas consideraciones, el Tribunal Constitucional, con la autoridad que le confiere la Constitución Política del Perú

RESUELVE

Declarar **IMPROCEDENTE** la aclaración solicitada.

Publíquese y notifíquese.

SS.

VERGARA GOTELLI
LANDA ARROYO
ÁLVAREZ MIRANDA

Lo que certifico

FRANCISCO MORALES SÁENZ
SECRETARIO GENERAL
TRIBUNAL CONSTITUCIONAL