



TRIBUNAL CONSTITUCIONAL

EXP. N.º 4251-2007-PA/TC
LIMA
AUTOCRAFT PERÚ S.R.LTDA.

SENTENCIA DEL TRIBUNAL CONSTITUCIONAL

En Lima, a los 16 días del mes de setiembre de 2009, la Sala Primera del Tribunal Constitucional, integrada por los Magistrados Landa Arroyo, Beaumont Callirgos y Eto Cruz, pronuncia la siguiente sentencia

ASUNTO

El recurso de agravio constitucional interpuesto por Autocraft Perú S.R.Ltda. contra la sentencia expedida por la Cuarta Sala Civil de la Corte Superior de Justicia de Lima, de fojas 403, su fecha 25 de enero de 2007, que declaró improcedente la demanda de autos

ANTECEDENTES

1. Argumentos del Demandante

Con fecha 21 de febrero de 2006 la demandante interpuso la presente demanda solicitando la inaplicación de las Resoluciones de Superintendencia N.ºs 203-2003/SUNAT, modificadas por las Resoluciones de Superintendencia N.ºs 220-2004/SUNAT, 274-2004/SUNAT y 224-2005/SUNAT, pues, a su juicio, vulneran sus derechos fundamentales a la libertad de comercio, propiedad, y a la igualdad ante la ley, y los principios de reserva de ley, razonabilidad, proporcionalidad y proscripción de la confiscatoriedad; tanto es así que se obliga a pagar anticipadamente el Impuesto General a las Ventas (IGV) por una operación que puede o no realizarse.

Adicionalmente alega que, en la práctica, tal percepción tiene el efecto de una medida cautelar de embargo con extracción de propiedad, en tanto sirve para garantizar el pago de tributos distintos al IGV, presuponiendo que el contribuyente es un “evasor” o un “delincuente tributario”.

Finalmente señala que la Administración Tributaria, lejos de facilitar la devolución de las percepciones no aplicadas, le impone una serie de trabas a fin de evitar que dichos montos le sean devueltos, tanto es así que a pesar de ser calificado por la propia demandada como “buen contribuyente”, se ha visto obligado a interponer impugnaciones, en la vía administrativa, contra las resoluciones fictas denegatorias de sus solicitudes de devolución, dado que estas no vienen siendo atendidas, lo que le genera una pérdida de liquidez.



TRIBUNAL CONSTITUCIONAL

EXP. N.º 4251-2007-PA/TC
LIMA
AUTOCRAFT PERÚ S.R.LTDA.

2. Actuación de la parte demandada

La Superintendencia Nacional de Administración Tributaria contesta la demanda alegando que los pagos anticipados del Impuesto General a las Ventas son constitucionales en virtud del *principio de solidaridad*, consagrado implícitamente en el artículo 43º de la Constitución, que reconoce al Estado peruano como un Estado Social de Derecho. Alega, además, que el citado régimen no implica en modo alguno afectaciones de los derechos a la libertad de comercio y libre competencia, toda vez que el mismo se aplica a todos los importadores de bienes usados.

Asimismo, añade que, contrariamente a lo argumentado por la demandante, el mencionado régimen tiene un objeto o finalidad legítima, esto es, combatir la evasión y asegurar el pago de impuestos en un sector en el que solo un escaso porcentaje de contribuyentes cumple con sus obligaciones tributarias, de forma que resulta perfectamente posible que se establezca como un requisito para la importación de bienes usados el pago anticipado de un tributo, a fin de asegurar el pago del tributo que se generará ulteriormente.

Finalmente, indica que en lo que se refiere a la presunta afectación del derecho de igualdad ante la ley, la diferencia obedece a la naturaleza de las cosas, consistente en un evidente mayor grado de incumplimiento por parte de los importadores de bienes usados respecto de los importadores de bienes nuevos, por lo que el tratamiento diferenciado se encontraría perfectamente legitimado.

3. Sentencia de primer grado

El Cuadragésimo Tercer Juzgado Especializado en lo Civil de la Corte Superior de Justicia de Lima declaró fundada la demanda (f. 336) al considerar que:

- Dicho régimen constituye un mecanismo de préstamo forzoso o apropiación del patrimonio de los contribuyentes pues, a pesar de que el hecho generador aún no ha acaecido, se le impone la obligación de pago de la misma, a fin de asegurar el cumplimiento de una obligación tributaria que se generará en el futuro.
- No existe razón objetiva que diferencie el trato diferenciado otorgado a los importadores de vehículos nuevos de los usados.

4. Resolución de segundo grado

La recurrida (folio 403) revocó la apelada debido a que la pretensión de la demandante



TRIBUNAL CONSTITUCIONAL

EXP. N.º 4251-2007-PA/TC
LIMA
AUTOCRAFT PERÚ S.R.LTDA.

no se encuentra vinculada al contenido esencial de derecho fundamental alguno, más aún cuando la vulneración alegada no es ni evidente ni manifiesta dado que el proceso de amparo no es una vía que pueda utilizarse para declarar o establecer la existencia de un derecho incierto.

FUNDAMENTOS

§ *Precisión del petitorio de la demanda*

1. Del análisis integral del expediente de autos se aprecia que el objeto de la pretensión es:
 - a) Cuestionar la constitucionalidad del régimen de percepciones, a fin de que se declare inaplicable a la actora.
 - b) Cuestionar el letargo, tanto de la Superintendencia Nacional de Administración Tributaria (SUNAT) como del Tribunal Fiscal, en resolver su solicitud de devolución N° 4949-01604487, presentada el 26 de agosto de 2005.

§ *Sobre la constitucionalidad del régimen de percepciones*

2. Ahora bien, estando a que la *causa petendi* en que fundamenta el cuestionamiento del citado régimen gira en torno a que se le habría vulnerado:
 - (i) El derecho a la libertad de comercio;
 - (ii) El derecho a la propiedad;
 - (iii) El derecho a la igualdad ante la ley;
 - (iv) El principio de reserva de ley;
 - (v) El principio de razonabilidad y proporcionalidad;
 - (vi) El principio de proscripción de la confiscatoriedad;

Queda claro que, respecto de los mismos, este Tribunal ya ha emitido pronunciamiento sobre el particular a través de la STC N° 06626-2006-PA/TC, en la que se confirmó, en un primer momento, la constitucionalidad sustancial del Régimen de Percepciones atendiendo a que los tributos responden también a fines extrafiscales como la lucha contra la evasión tributaria, todo ello sustentado en el



TRIBUNAL CONSTITUCIONAL

EXP. N.º 4251-2007-PA/TC

LIMA

AUTOCRAFT PERÚ S.R.LTDA.

deber de contribuir al sostenimiento de los gastos públicos y al principio de solidaridad tributaria consagrado implícitamente en el artículo 43º de nuestra Ley Fundamental.

Por consiguiente, este Colegiado considera que sobre este punto debe estarse a lo resuelto en la jurisprudencia que se ha emitido sobre el particular, y que, por tanto, la demanda debe ser desestimada en este extremo (STC 6626-2006-PA/TC, 1659-2007-PA/TC).

§ Sobre el retardo en la resolución de su solicitud de devolución

3. Sin perjuicio de lo expuesto, en el Fundamento Jurídico 39 de la mencionada sentencia, este Tribunal dejó abierta la posibilidad de cuestionarlo si: *“(…)Sunat establece requisitos irrazonables o retarda más de lo debido la devolución de la percepción no aplicada, en un caso en particular; puesto que, en tales supuestos, es claro que la Administración estaría apoderándose de montos que no le son propios (…)”*, tanto es así que: *“(…) independientemente de la constitucionalidad o no del Régimen, todo contribuyente tiene habilitados los medios legales correspondientes para cuestionar y, sobre todo, demostrar los efectos confiscatorios que podrían generarse en su caso”*.

§ Análisis sobre la procedencia de la demanda

4. En primer lugar, es preciso indicar que si bien conforme al numeral 4) del artículo 46º del Código Procesal Constitucional, no resulta exigible el agotamiento de las vías previas, entre otros casos, cuando esta no se resuelve en los plazos fijados para su resolución, como ha ocurrido en el caso de autos al haber transcurrido en exceso el plazo establecido para tal efecto, corresponde analizar si la demanda se encuentra incurso en la causal de improcedencia prevista en el numeral 2) del artículo 5º del Código Procesal Constitucional.
5. Ahora bien, de conformidad con el artículo 9º del referido Código, en atención a su carácter residual, los procesos constitucionales carecen de una etapa probatoria, razón por la cual solo proceden los medios probatorios que no requieran actuación y los que el juez considere indispensables en tanto no dilaten en demasía la duración del proceso.
6. En razón de ello, si bien de acuerdo con el criterio esgrimido en el Fundamento Jurídico 27 de la STC N° 02302-2003-AA/TC, *“(…) en los casos que se alegue confiscatoriedad, es necesario que la misma se encuentre plena y fehacientemente demostrada. De lo contrario, corresponderá atender este tipo de procesos en otra*



TRIBUNAL CONSTITUCIONAL

EXP. N.º 4251-2007-PA/TC

LIMA

AUTOCRAFT PERÚ S.R.LTDA.

vía, donde si puedan actuarse otros medios de prueba y proceda la intervención de peritos independientes que certifiquen las afectaciones patrimoniales a causa de impuestos”, queda claro que en tanto la controversia en este extremo radica en determinar si la demora en la resolución de dicha solicitud de devolución de las percepciones no aplicadas deviene en irrazonable, y de ser el caso, si la misma ocasiona efectos confiscatorios en términos cualitativos, pues en la práctica, la Administración Tributaria se estaría apropiando temporalmente de los recursos del contribuyente de manera ilegítima.

7. Por ello, atendiendo a que según el artículo III del Título Preliminar del aludido Código, las formalidades contenidas en el mismo deben adecuarse a la consecución de los fines de los procesos constitucionales, este Colegiado, en aplicación del *principio pro actione*, se decanta por la continuación del proceso y no por su extinción.

La razón que subyace a la aplicación de este principio, y por ende, a la preferencia de trámite de la demanda, será desarrollada con mayor amplitud en los fundamentos jurídicos 13 y 14.

§ Sobre el retardo en la resolución de su solicitud de devolución y los efectos confiscatorios de la misma

8. Tal como ya ha sido desarrollado *supra*, si bien este Tribunal Constitucional confirmó la constitucionalidad del referido régimen luego de ponderar, en aras de la salvaguarda de las arcas fiscales tanto los alcances del Deber de Contribuir como los derechos y principios que guarnecen al contribuyente, estima pertinente complementar lo esgrimido en dicho fallo en determinados aspectos.
9. En primer lugar, este Colegiado saluda que se haya subsanado la inconstitucionalidad formal del citado régimen dentro del plazo que estableció para tal efecto cuando, en su momento, moduló los efectos de su fallo *pro futuro*.
10. Sin embargo, a pesar de que en el Fundamento 39 de la STC 06089-2006-PA/TC ya se había advertido de los posibles efectos confiscatorios que eventualmente se generarían en caso la Administración Tributaria estableciera requisitos irrazonables a las solicitudes de devolución, llama la atención de este Tribunal la inercia con la que tanto la Sunat como el Tribunal Fiscal vienen tramitando este tipo de procedimientos.
11. Si bien de acuerdo con las estadísticas incorporadas a los actuados por la demandada, de folios 259 a 261, la gran mayoría de contribuyentes sujetos al



TRIBUNAL CONSTITUCIONAL

EXP. N.º 4251-2007-PA/TC

LIMA

AUTOCRAFT PERÚ S.R.LTDA.

Régimen de Percepciones no genera saldo alguno que pueda ser objeto de devolución, tal situación en modo alguno puede justificar la morosidad con la que la recurrente viene siendo tratada al privársele de la libre disposición de su capital.

12. Cabe indicar que, al respecto, este Tribunal Constitucional no puede desconocer que el dinero tiene un valor en el tiempo en función a su costo de oportunidad; por ello, estando a que el solo hecho de tener congelado el monto de las percepciones no aplicadas importaría, en muchos casos, una pérdida superior a los intereses que, de ser el caso, se le retribuirían; queda claro que estamos frente a un proceder arbitrario que deviene contrario a los principios de razonabilidad y proporcionalidad jurídica.

Y es que “*los principios de soberanía del pueblo, del Estado democrático de derecho y de la forma republicana de gobierno*”, recogidos por el artículo 3º de nuestra Constitución, respaldan el derecho de todo ser humano a exigir un uso razonable y proporcional de los poderes públicos.

13. Así las cosas, estando a que, por un lado, la Sunat al incumplir tanto el plazo de 45 días para resolver su pedido de devolución establecido por el artículo 162º del Código Tributario, como el de 2 meses previsto en el 144º del Código Tributario para resolver la reclamación contra la resolución ficta denegatoria de la solicitud de devolución presentada, ha dilatado irrazonablemente, y por otro, el Tribunal Fiscal viene incumpliendo en exceso el plazo de 12 meses para resolver, queda claro que estamos ante el supuesto indicado en el Fundamento Jurídico N° 39 de la STC N° 06626-2006-PA/TC.

14. De acuerdo con la Consulta del Estado de Expedientes ingresados al Tribunal Fiscal desde enero del 2002, obrante a folios 19 del cuadernillo de los actuados en el Tribunal Constitucional, dicho expediente ingresó al referido ente administrativo el 27 de febrero de 2006; sin embargo, tal como lo indica la Vocal Presidenta de la Sala 2 mediante Informe N° 041-2008-EF-41.09.2 del 25 de setiembre de 2008, el citado expediente les fue asignado el 4 de marzo de 2008, encontrándose a dicha fecha pendiente de ser resuelto. (f. 48 del cuadernillo de lo actuado en el Tribunal Constitucional)

15. Por tales consideraciones, corresponde estimar la demanda en este extremo, y ordene al Tribunal Fiscal que emita pronunciamiento, a la brevedad posible, respecto de la causa signada como Expediente N° 2600-2006. Asimismo, se exhorta a dicho tribunal administrativo a dar trámite prioritario a esta clase de procedimientos por las razones señaladas *supra*.



TRIBUNAL CONSTITUCIONAL

EXP. N.º 4251-2007-PA/TC
LIMA
AUTOCRAFT PERÚ S.R.LTDA.

16. No obstante lo expuesto, este Colegiado estima pertinente dejar en claro que si bien las acciones de control tributario no deben limitarse únicamente a la mera verificación burocrática, resulta indispensable la implementación de mecanismos de fiscalización expeditivos tendientes a controlar si el monto pagado en exceso realmente resulta correcto, toda vez que en modo alguno puede apañar dilaciones carentes de razonabilidad y proporcionalidad.

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

HA RESUELTO

1. Declarar **FUNDADA** la demanda respecto al alegato de confiscatoriedad cualitativa ocasionado por el retardo injustificado de su solicitud de devolución; en consecuencia, ordena al Tribunal Fiscal que emita pronunciamiento, a la brevedad posible, respecto de la causa signada como Expediente N° 2600-2006, en los términos establecidos en el Fundamento Jurídico N° 12 de la presente sentencia.
2. Declarar **INFUNDADA** la demanda en lo demás que contiene.

Publíquese y notifíquese.

SS.

LANDA ARROYO
BEAUMONT CALLIRGOS
ETO CRUZ

Lo que certifico:

Dr. Ernesto Figueroa Bernardini
Secretario Relator