EXP. N.° 02181-2010-PA/TC
LIMA
MESSER GASES DEL PERÚ S.A.

SENTENCIA DEL TRIBUNAL CONSTITUCIONAL

En Lima, a los 4 días del mes de agosto de 2010, la Sala Segunda del Tribunal Constitucional, integrada por los magistrados Vergara Gotelli, Álvarez Miranda y Urviola Hani, pronuncia la siguiente sentencia

ASUNTO

Recurso de agravio constitucional interpuesto por Messer Gases del Perú S.A. contra la sentencia expedida por la Segunda Sala Civil de la Corte Superior de Justicia de Lima, de folios 466, su fecha 30 de marzo de 2010, que declaró infundada la demanda de autos.

ANTECEDENTES

Con fecha 15 de febrero de 2007, la empresa recurrente interpone demanda de amparo contra la Superintendencia Nacional de Administración Tributaria (SUNAT), solicitando que: a) se declare inaplicable a la recurrente la Ley 28424, que crea el Impuesto Temporal a los Activos Netos (en adelante ITAN), y su Reglamento aprobado por Decreto Supremo 025-2005-EF, por el ejercicio 2005; y b) se deje sin efecto los actos concretos que en virtud de dicha normativa se han dictado en contra de la recurrente, esto es: i) la Orden de Pago 011-001-0061410, de fecha 27 de diciembre de 2006, correspondiente al mes de noviembre del 2006; ii) la Resolución de Ejecución Coactiva 011-006-0028879, de fecha 27 de diciembre de 2006, que da inicio a la cobranza coactiva.

Refiere que con dicha normativa y los actos concretos se está vulnerando su derecho fundamental a la no confiscatoriedad de los tributos, a la igualdad, a la propiedad, a la libre empresa y a la libertad de trabajo. Solicita además que se restituyan las cosas al estado anterior a la vulneración cometida, es decir, hasta antes que la autoridad administradora del tributo girara las citadas resoluciones, 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.

La SUNAT se apersona a la instancia, deduce la excepción de falta de agotamiento de la vía administrativa y contestando la demanda la niega 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, que se encuentra en trámite, 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, de modo que no existe vulneración del principio constitucional de no confiscatoriedad, ni tampoco de los derechos fundamentales alegados por el demandante.

El Octavo Juzgado Constitucional de Lima, con fecha 26 de agosto de 2009, declara infundada la demanda en virtud de la STC 03797-2006-PA/TC, precisando que la emplazada tendrá que abstenerse de considerar el cobro de los intereses moratorios, debiendo cumplir con su función orientadora al contribuyente (art. 84 del Código Tributario).

La Sala Superior revisora confirma la resolución apelada, considerando que el ITAN es un impuesto que grava la propiedad y no las ganancias o utilidades, por lo que resulta indistinto que para su imposición los sujetos a quienes grava hayan obtenido ganancias o sufrido pérdidas en el ejercicio gravable, en donde declaran activos netos sobre los que se aplica el ITAN.

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 025-2005-EF, y se deje sin efecto además los actos concretos que en virtud de dicha normativa legal se han dictado en contra de la recurrente, es decir, la Orden de Pago 011-001-0061410 y la Resolución de Ejecución Coactiva 011-006-0028879.

2. Al respecto, cabe resaltar que desde la entrada en vigencia del ITAN se han interpuesto múltiples demandas de amparo cuestionando la constitucionalidad del tributo, alegándose al respecto que vulnera los principios de capacidad contributiva, no confiscatoriedad y el derecho a la propiedad de los contribuyentes. Al respecto, en la STC 03797-2006-PA/TC, este Colegiado consideró que la normativa de ITAN era constitucional, bajo los siguientes fundamentos.

   - 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 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. La Ley cuestionada, por ello, es constitucional y las órdenes 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.

4. Cabe tener presente que la prolongada duración del proceso de amparo 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, tal como lo indicó el Octavo Juzgado Constitucional, la SUNAT tendrá que abstenerse de considerar el cobro de los intereses moratorios, debiendo cumplir además con su función orientadora al contribuyente (artículo 84° del Código Tributario) informando las formas o facilidades de pago establecidas en el Código Tributario o leyes especiales relativas a la materia. Debe precisarse que dicha regla sólo rige hasta la fecha en que existió la duda sobre el pago del tributo, esto es 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.

6. Puesto que el recurrente presentó su demanda el 15 de febrero de 2007, le resulta aplicable el criterio establecido en el fundamento precedente; en ese sentido este Colegiado ordena a la SUNAT que se abstenga de considerar para el cobro el monto de intereses moratorios y que cumpla con su función orientadora al contribuyente, a fin de que la entidad demandante pueda acceder a formas o facilidades de pago establecidas en el Código Tributario o leyes especiales relativas a la materia.

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

HA RESUELTO

Declarar **INFUNDADA** la demanda, debiendo procederse de conformidad con lo establecido en el fundamento 6 de la presente sentencia.

Publíquese y notifíquese.

SS.

VERGARA GOTELLI
ÁLVAREZ MIRANDA
URVIOLA HANI

Lo que certifico:

VICTOR ANDRES ALZAMORA CARDENAS
SECRETARIO RELATOR