TRIBUNAL CONSTITUCIONAL

EXP. N.° 02863-2010-PA/TC
LIMA
RBZ CONSTRUCTORES INMOBILIARIOS S.A.C.

SENTENCIA DEL TRIBUNAL CONSTITUCIONAL

En Lima, a los 6 días del mes de octubre 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 doña Carmen María Banchero Bentín, como gerente de la empresa RBZ Constructores Inmobiliarios S.A.C., contra la sentencia expedida por la Cuarta Sala Civil de la Corte Superior de Justicia de Lima, de fojas 612, que declaró infundada la demanda de autos.

ANTECEDENTES

Con fecha 2 de agosto de 2006 la empresa recurrente interpone demanda de amparo contra la Superintendencia Nacional de Administración Tributaria (SUNAT), solicitando que para su caso en concreto:

1. Se declare inaplicable 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.

2. Se deje sin efecto los actos concretos que en virtud de dicha normativa legal se han dictado en su contra y cuyo detalle se precisa a continuación:

   a) La Orden de Pago N. ° 023-001-1388072, emitida por concepto del ITAN, correspondiente al ejercicio gravable marzo de 2005.
   b) La Orden de Pago N. ° 023-001-1388073, emitida por concepto del ITAN, correspondiente al ejercicio gravable abril de 2005.
   c) La Orden de Pago N. ° 023-001-1388074, emitida por concepto del ITAN, correspondiente al ejercicio gravable mayo de 2005.
   d) La Orden de Pago N. ° 023-001-1388075, emitida por concepto del ITAN, correspondiente al ejercicio gravable junio de 2005.
   e) La Orden de Pago N. ° 023-001-1388076, emitida por concepto del ITAN, correspondiente al ejercicio gravable julio de 2005.
   f) La Orden de Pago N. ° 023-001-1388077, emitida por concepto del ITAN, correspondiente al ejercicio gravable agosto de 2005.

g) La Orden de Pago N. ° 023-001-1388078, emitida por concepto del ITAN, correspondiente al ejercicio gravable setiembre de 2005.
h) La Orden de Pago N. ° 023-001-1388079, emitida por concepto del ITAN, correspondiente al ejercicio gravable octubre de 2005.
i) La Orden de Pago N. ° 023-001-1388080, emitida por concepto del ITAN, correspondiente al ejercicio gravable noviembre de 2005.
j) La Resolución de Ejecución Coactiva N. ° 023-006-0341857, con la que se da inicio a la cobranza coactiva de las órdenes de pago ya citadas.

3. Se abstenga la SUNAT de cobrar el monto de los intereses devengados de las citadas órdenes de pago, así como de compensar dicho impuesto con cualquier otra acreencia que pudiera tener.

Contestación de la demanda

La SUNAT se apersona a la instancia, deduce la excepción de falta de agotamiento de la vía administrativa y contesta la demanda negándola en todos sus extremos. Manifiesta que la entidad demandante no ha cumplido con agotar la vía administrativa toda vez que ha presentado un recurso de reclamación en sede administrativa que se encuentra en trámite, por lo que debe declararse improcedente la demanda. Asimismo afirma que en todo caso 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 ello concluye que no se vulnera ninguno de los derechos fundamentales alegados por la demandante.

Sentencia de primera instancia

El Octavo Juzgado Constitucional de Lima, con fecha 25 de agosto de 2009, desestimó la excepción de falta de agotamiento de la vía administrativa y declaró infundada la demanda, en aplicación de los criterios establecidos en los fundamentos de la STC 3797-2006-PA/TC, que consideró que el ITAN no tiene la condición de inconstitucional, por lo que resulta válida su aplicación a todos los contribuyentes por tratarse de una regla de orden público tributario.

Sentencia de segunda instancia

La Cuarta Sala Civil de Lima confirmó la sentencia que declara infundada la demanda por los mismos considerandos.

III. 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 los actos concretos que en virtud de dicha normativa legal se han dictado.

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 y de no confiscatoriedad y el derecho de propiedad de los contribuyentes. Al respecto en la sentencia recaída en el Exp. 03797-2006-PA/TC, este Tribunal Constitucional ha establecido los siguientes criterios sobre la materia:

   - 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 <u>impuesto al patrimonio</u>, 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 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 del 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 y su Reglamento cuestionados, por ello, son constitucionales 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 sea 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, 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.

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

HA RESUELTO

Declarar **INFUNDADA** la demanda porque no se acreditado la vulneración alegada, debiendo tenerse en consideración lo anotado en el fundamento 5.

Publíquese y notifíquese.

SS.

VERGARA GOTELLI
ÁLVAREZ MIRANDA
URVIOLA HANI

Lo que certifico:

VÍCTOR ANDRÉS ALZAMORA CÁRDENAS
SECRETARIO RELATOR