RAZÓN DE RELATORÍA

Vista la causa 04899-2007-PA/TC por la Sala Primera del Tribunal Constitucional y habiéndose producido discordia entre los magistrados que la integran, Landa Arroyo, Beaumont Callirgos y Eto Cruz, se ha llamado para dirimirla al magistrado Mesía Ramírez, quien se ha adherido al voto de los magistrados Beaumont Callirgos y Eto Cruz, con lo cual se ha alcanzado mayoría.

SENTENCIA DEL TRIBUNAL CONSTITUCIONAL

En Lima, a los 17 días del mes de agosto de 2010, 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 Jockey Club del Perú contra la sentencia expedida por la Cuarta Sala Civil de la Corte Superior de Justicia de Lima, de folios 503, su fecha 24 de enero de 2007, que declaró infundada la demanda de autos.

ANTECEDENTES

Con fecha 15 de marzo de 2006 la recurrente interpone demanda de amparo contra el Servicio de Agua Potable y Alcantarillado de Lima (SEDAPAL) solicitando la inaplicación del Decreto Legislativo N.° 148 y del Decreto Supremo N.° 008-82-VI, y que por consiguiente, se le impida a SEDAPAL el realizar cualquier acto o medida destinada a cobrar la tarifa de agua subterránea, así como se abstenga la entidad demandada de ejecutar cualquier acto que implique restricción de los servicios de agua potable a la recurrente, debiendo imponerse una *obligación de no hacer* a la entidad demandada en relación al cobro de la tarifa de agua subterránea.

Refiere que dentro del inmueble de su propiedad ha construido y equipado un pozo tubular para extraer aguas subterráneas del subsuelo y que mediante Resolución Administrativa N.° 060-2001-AG-U.A.D.L.C/ATDR.CHRL, del 10 de enero de 2001, al amparo de la Ley de Aguas ha obtenido una licencia de uso de aguas subterráneas. Mediante el Decreto Legislativo N.° 148, sin establecerse los elementos esenciales del tributo, se ha creado un recurso tributario, subdelegando su determinación a un decreto supremo, afectándose así su derecho a la propiedad ya que se pretende cobrar un tributo que no cumple con el principio constitucional de legalidad tributaria. Asimismo, alega que mediante Decreto Ley N.° 25988, de Racionalización del Sistema Tributario

TRIBUNAL CONSTITUCIONAL

EXP. N.° 04899-2007-PA/TC
LIMA
JOCKEY CLUB DEL PERÚ

Nacional y Eliminación de Privilegios y Sobrecostos, dicho tributo fue derogado.

SEDAPAL aduce la excepción de falta de agotamiento de la vía administrativa señalando que el acto de determinación puede ser cuestionado ante las entidades administrativas. Contestando la demanda solicita que ésta sea declarada infundada, alegando que el Decreto Legislativo N.° 148 estableció una Tasa-Derecho que se genera por el uso o el aprovechamiento de bienes públicos. Dicho tributo, entonces, grava el uso del agua subterránea (en tanto recurso natural), en cumplimiento de los principios de legalidad y de reserva de ley, ya que mediante Ley N.° 23230 el Congreso autorizó al Ejecutivo a que se dicten los decretos legislativos sobre legislación tributaria, entre otros temas. En tal sentido, al no tratarse de un impuesto no pudo haber sido derogado por el Decreto Ley N.° 25688. Por último, argumenta que no se está vulnerando o amenazando derecho fundamental alguno ya que las acciones de cobranza en modo alguno pueden constituir una amenaza en tanto pueden ser impugnadas en la vía administrativa. Alega, además, que el principio de reserva de ley no fue recogido en la Constitución de 1979, y que por lo tanto no se vulneró tal derecho.

El Juzgado Mixto del Módulo Básico de Justicia de El Agustino, con fecha 30 de julio de 2006, declara infundada la excepción propuesta estimando que no resulta exigible el agotamiento de la vía administrativa tributaria cuando se impugna un acto basado en una norma con rango de ley. En lo que se refiere al fondo de la controversia declara fundada la demanda e inaplicable el Decreto Legislativo N.° 148, por cuanto dicha norma se dictó en virtud de la Ley N.° 23239 que no autorizaba al Ejecutivo a crear tributos o a modificar la tarifa por el uso de aguas de la Ley General de Aguas. Estima asimismo que con tal decreto legislativo se transgredió los principios de legalidad y reserva de ley al crear un tributo sin especificar si era impuesto o tasa ni establecer sus elementos esenciales, como la determinación del sujeto pasivo, el hecho gravado, la base imponible y la alícuota del tributo. Sostiene también que estos elementos esenciales no podían ser determinados mediante el Decreto Supremo N.° 008-82-VI. Además indica que al no existir una contraprestación efectiva que se compense con el tributo creado, solo puede ser un impuesto, y que en consecuencia, habría quedado sin efecto por el Decreto Ley N.° 25988 y por el Decreto Legislativo N.° 771, Ley Marco del Sistema Tributario. Considera, por tanto, que el tributo es confiscatorio.

La recurrida confirma la apelada en cuanto a la excepción de falta de agotamiento de la vía previa y la revoca en cuanto al fondo de la demanda. Estima que la tarifa establecida en el Decreto Legislativo N.° 148 es un recurso financiero del Estado que se obtiene por la explotación de bienes del Estado y no por la prestación de servicios públicos, y que en tal sentido, y al no ser considerado un tributo, esta nunca

TRIBUNAL CONSTITUCIONAL

EXP. N.° 04899-2007-PA/TC
LIMA
JOCKEY CLUB DEL PERÚ

fue derogada por el Decreto Ley N.° 25988 o por el Decreto Legislativo N.° 771. Agrega que no se vulnera el principio de reserva de ley por cuanto en el artículo 12 del Decreto Ley N.° 17752, Ley General de Aguas, se establece que la tarifa debía ser fijada por el Ejecutivo, y que mediante el Decreto Supremo N.° 008-82-VI se precisa que dicha tarifa ascendía al 20 por ciento (20%) de de las tarifas de agua que para estos efectos cobra SEDAPAL en el caso de los servicios conectados, concluyendo, por lo tanto, que no se vulnera dicho principio en lo referente a materia tributaria. En cuanto a la vulneración del principio de no confiscatoriedad, establece que ésta debe estar plena y fehacientemente demostrada, lo que no ha ocurrido en el caso.

FUNDAMENTOS

1. El objeto de la presente demanda es que se inaplique el Decreto Legislativo N.° 148 y su Reglamento, el Decreto Supremo N.° 008-82-VI, debido a que con tales normas se considera vulnerado su derecho fundamental a la propiedad, en cuanto se le exige el pago de un monto de dinero en virtud de una exacción estatal. La entidad demandante alega que se le pretende cobrar un tributo que no ha sido aprobado de conformidad con los principios constitucionales tributarios, específicamente en lo que al principio de reserva de ley y al principio de legalidad se refiere.
   Accesoriamente, solicita una serie de inacciones por parte de SEDAPAL a fin de cautelar sus derechos.

Cuestiones previas

2. La demandante ha alegado, de un lado, que la sentencia de según grado es nula por cuanto dos de los vocales firmantes, los señores Jaeger Requejo y Távara Martínez ya habían resuelto un caso similar al de autos, incurriendo en la causal del artículo 305, numeral 6, del Código Procesal Civil. De otro lado, alega que el vocal Superior Pomadera Chávez- Bedoya, a la fecha de expedición de la sentencia, se encontraba impedido de ejercer función jurisdiccional, por cuanto se encontraba sujeto a una medida cautelar de abstención para ejercer dicha labor.

3. Tales alegatos deben ser desestimados. En primer lugar debe expresarse que el numeral 6 del artículo 305 del citado Código adjetivo –inciso derogado por Ley Nº 29057, del 29 de julio de 2007– establecía el impedimento de dirigir un proceso a aquel juez que "ha fallado en otro proceso, en un incidente o sobre el fondo de la materia, con el cual tiene conexión". Desde luego, esta causal será de aplicación cuando de la actuación de los jueces pueda inferirse una falta de imparcialidad. Por el contrario, cuando en base a argumentos jurídicos objetivos se alcance cierto entendimiento o interpretación del alguna norma, no podría comprenderse que exista

un prejuzgamiento por parte de los jueces, sino el normal desarrollo de la actuación jurisdiccional, en donde se pretende dar predictibilidad a las decisiones judiciales y materializar el principio constitucional de seguridad jurídica. En tal sentido, si bien los vocales Jaeger Requejo y Távara Martínez habían emitido votos en discordia en un caso similar, ello no implica un prejuzgamiento sobre el presente caso. En segundo lugar, en lo que respecta al vocal superior Pomadera Chávez-Bedoya, es de precisarse que la resolución judicial de fecha 24 de enero de 2007, materia del presente recurso de agravio constitucional, es anterior a la orden de abstención decretada por la Oficina de Control de la Magistratura, que es de febrero de tal año, por lo que cuando la sentencia fue emitida, el vocal referido aún podía ejercer función jurisdiccional.

Amparo contra normas

4. En el presente caso resulta pertinente exponer lo que en reiterada y constante jurisprudencia se ha establecido sobre el amparo contra normas. Así, si bien no son procedentes los amparos contra normas heteroaplicativas, sí proceden contra normas autoaplicativas, es decir, contra aquellas normas creadoras de situaciones jurídicas inmediatas, sin la necesidad de actos concretos de aplicación. En efecto, del fundamento 10 de la STC 03283-2003-AA/TC, se infiere que cuando las normas dispongan restricciones y sanciones sobre aquellos administrados que incumplan en abstracto sus disposiciones, queda claro que por sus alcances se trataría de una norma de carácter autoaplicativo que desde su entrada en vigencia generará una serie de efectos jurídicos que pueden amenazar o violar derechos fundamentales.

5. La incidencia de la normativa cuestionada es directa e inmediata por cuanto dicha normatividad genera una obligación al sujeto pasivo de la misma, la cual consiste en entregar cada mes cierto monto dinerario a la agencia administrativa encargada. Por consiguiente, se trata de una norma autoaplicativa, la misma que, desde su entrada en vigencia, o mejor dicho, desde que la entidad encargada incurrió en el hecho generador, esto es, utilizar el agua subterránea, generó una situación jurídica de desventaja activa en favor del Estado.

6. De igual forma, conviene expresar que la prescripción en el amparo contra normas autoaplicativas está sujeta a un tratamiento particular. En efecto, la norma autaplicativa impugnada establece un mandato a la entidad demandante de entregar cierta cantidad de dinero al Estado, cuyo efecto dispositivo se produce con su entrada en vigencia, incidiendo directa e inmediatamente en los derechos de la persona. Tal mandato no agota su efecto con la entrada en vigencia de la norma, sino que se proyecta sin solución de continuidad en el tiempo en tanto la norma no sea

derogada o declarada inválida. Es decir, la norma se proyecta en el tiempo sin solución de continuidad, lo que permite advertir que la afectación ocasionada es de carácter continuado y que, por tanto, su impugnación a través del proceso de amparo no está condicionada al plazo prescriptorio establecido en el artículo 44º del Código Procesal Constitucional.

Naturaleza de la denominada *tarifa de agua subterránea*

7. Mucho se ha discutido sobre la naturaleza jurídica de la "tarifa de agua subterránea". Por ello, consideramos apropiado hacer algunas reflexiones sobre dicho tema. La entidad demandante inicialmente ha alegado que lo estipulado en el artículo 1 del Decreto Legislativo N.° 148 era un impuesto ya que no implicaba contraprestación estatal alguna. De otro lado, la parte demandada argumentaba que se trataba de una Tasa-Derecho, por cuanto el hecho generador es el uso o el aprovechamiento de un bien público, como lo es el agua subterránea. Por su parte, el *ad quem* sostiene que se trata de un recurso financiero del Estado.

8. A nuestro juicio, es indiscutible que la "tarifa de agua subterránea" es de *naturaleza tributaria* y, en virtud de ello, de acuerdo a lo establecido por el artículo 74º de la Constitución, dicho cobro está sometido a la observancia de los principios constitucionales que regulan el régimen tributario, como lo son los de reserva de ley, legalidad, igualdad, no confiscatoriedad, capacidad contributiva y respeto a los derechos fundamentales.

9. Lo anteriormente se sustenta en la propia definición de lo que técnicamente se entiende por tributo, que aun cuando de modo expreso no haya sido recogida en nuestra legislación, no obsta para tener un acercamiento a ella, en base a lo desarrollado por la doctrina. Así, en la STC 3303-2003-AA/TC (fundamento 4), este Tribunal ha recogido la definición en la que se establece que el tributo es la "obligación jurídica pecuniaria, *ex lege*, que no constituye sanción de acto ilícito, cuyo sujeto activo es, en principio, una persona pública, y cuyo sujeto pasivo es alguien puesto en esa situación por voluntad de la ley" [ATALIBA, Geraldo. *Hipótesis de incidencia tributaria*. Lima, Instituto Peruano de Derecho Tributario, 1987, p. 37]. En efecto, la denominada *tarifa* se configura como un mandato legal impuesto a quienes incurran en el hecho generador del tributo.

La tarifa de agua subterránea en la clasificación de tributos

10. Debe ahora dilucidarse qué tipo de tributo es la referida tarifa de agua subterránea, lo que no responde a un prurito teórico, sino más bien a especificaciones y

consecuencias prácticas que se desprenden de cada una de estas especies de tributos. Así, la Norma II del Código Tributario establece que los Tributos comprenden los Impuestos, Contribuciones y Tasas. El Impuesto es el "tributo cuyo cumplimiento no origina una contraprestación directa a favor del contribuyente por parte del Estado". De otro lado, la Tasa es aquel tributo "cuya obligación tiene como hecho generador la prestación efectiva por el Estado de un servicio público individualizado en el contribuyente". Dentro de las Tasas se distingue a los Arbitrios, Derechos y Licencias. Los Derechos "son tasas que se pagan por la prestación de un servicio administrativo público o el uso o aprovechamiento de bienes públicos".

11. Si bien la demandante ha alegado que se trata de un impuesto, Sedapal alega que se trata de una Tasa-Derecho. En nuestra opinión se trata de una Tasa-Derecho, puesto que el hecho generador se origina en la utilización de bienes públicos. En efecto, tal como se estableció en el artículo 1 del Decreto Ley 17752, Ley General de Aguas, "Las aguas, sin excepción alguna, son de propiedad del Estado, y su dominio es inalienable e imprescriptible". Se trata, pues, de un recurso natural, tal como se ha establecido en el artículo 3, literal a), de la Ley Orgánica para el Aprovechamiento Sostenible de los Recursos Naturales (Ley N.° 26821), que considera recursos naturales a todo componente de la naturaleza que puede ser aprovechado por el ser humano para la satisfacción de sus necesidades y que tenga un valor actual o potencial en el mercado, como lo son las aguas superficiales y subterráneas. Y es que ello, en realidad, no es más que la concretización del artículo 66º de la Constitución, que establece: "Los recursos naturales, renovables y no renovables, son patrimonio de la Nación. El Estado es soberano en su aprovechamiento". En ese sentido, los recursos naturales –como expresión de la heredad nacional– reposan jurídicamente en el dominio del Estado. El Estado, como la expresión jurídico-política de la nación, es soberano en su aprovechamiento. Es bajo su imperio que se establece su uso y goce.

12. En ese sentido, en cuanto al concepto *agua* ya en la jurisprudencia del Tribunal (STC 2064-2004-AA/TC) se ha establecido que "constituye un elemento esencial para la salud básica y el desarrollo de toda actividad económica, por lo que resulta vital para la supervivencia de todo ser humano [...]". Así, la regulación de la prestación de servicio público debe responder a la necesidad compartida por los Estados de regular un uso sostenible del agua que permita un equilibrio entre la demanda existente y previsible, y la disponibilidad del recurso en el tiempo, garantizando, por una parte, el mantenimiento de los caudales ecológicos y la calidad del agua necesaria para el funcionamiento de los ecosistemas acuáticos, como lo ha definido la actual Comisión Agraria del Congreso de la República en un

predictamen recaído en varios proyectos de ley, cuyo objetivo era que se aprobara la Ley de Recursos Hídricos, e induciendo, por otra parte, a una utilización del recurso *agua* que esté de acuerdo con los objetivos sostenibles y con la gestión ambiental. (Hernández Berengel, Luis, "La Tarifa por utilización de Aguas Subterráneas en Lima y Callao y la Tributación Ambiental", en *Revista de Derecho Administrativo* Nº 6/ Año 3, pag. 109).

13. De lo expuesto, consideramos en este apartado dos aspectos sustanciales:

    a. El agua es un recurso natural prestado por el Estado, cuya explotación debe obedecer a una política clara y de uso sostenible. Así como se le impone al usuario una serie de cargas, el Estado mediante los órganos correspondientes debe cumplir un rol regulador de acuerdo a las exigencias que le imponga la Constitución para la configuración de su normativa.

    b. La clasificación del pago de la tarifa por el uso de agua subterránea como un tributo, precio público o cualquier otra categoría jurídica, no es óbice para que en todas no se presente de manera ineludible el cumplimiento de una serie de cánones en su diseño normativo tendentes a la vigencia y observancia de los principios orientadores que ofrece nuestro marco constitucional.

Principio de reserva de ley en materia tributaria

14. Previamente conviene expresar que el Tribunal Constitucional ya ha establecido que no existe identidad entre el principio de legalidad y el de reserva de ley en materia constitucional tributaria. "Mientras que el *principio de legalidad*, en sentido general, se entiende como la subordinación de todos los poderes públicos a leyes generales y abstractas que disciplinan su forma de ejercicio y cuya observancia se halla sometida a un control de legitimidad por jueces independientes; el principio de *reserva de ley*, por el contrario, implica una determinación constitucional que impone la regulación, solo por ley, de ciertas materias" [STC 0042-2004-AI/TC, FJ. 9]. Y se agrega "el *principio de reserva de ley* significa que el ámbito de la creación, modificación, derogación o exoneración –entre otros– de tributos queda reservado para ser actuado únicamente mediante una ley. Este principio tiene como fundamento la fórmula histórica *"no taxation without representation*"; es decir, que los tributos sean establecidos por los representantes de quienes van a contribuir" [FJ 10].

15. Con ello se pretende que las exacciones estatales a los ciudadanos sean autoimpuestas, mediando el Parlamento, al resto de la ciudadanía, respetándose el principio democrático y los derechos fundamentales *prima facie*. Y es que como ya se ha visto, los tributos son obligaciones determinadas e impuestas desde el Estado;

es claro que dicha regulación, que incide en el derecho de propiedad de los ciudadanos, deba realizarse con la "garantía de la autoimposición de la comunidad de sí misma". Por el contrario, si se tratara de obligaciones a las cuales los particulares de forma espontánea se someten, no se estaría ante una figura tributaria.

16. Por su parte, también es criterio jurisprudencial del Tribunal Constitucional "que el principio de reserva de ley en materia tributaria es, *prima facie*, una reserva relativa, salvo en el caso previsto en el último párrafo del artículo 79° de la Constitución, que está sujeto a una reserva absoluta de ley (ley expresa). Para los supuestos contemplados en el artículo 74° de la Constitución, la sujeción del ejercicio de la potestad tributaria al principio de reserva de ley –en cuanto al tipo de norma– debe entenderse como relativa, pues también la creación, modificación, derogación y exoneración tributarias pueden realizarse previa delegación de facultades, mediante decreto legislativo.
Asimismo, en cuanto a *la creación del tributo*, la reserva de ley puede admitir, excepcionalmente, derivaciones al reglamento, siempre y cuando, los parámetros estén claramente establecidos en la propia Ley o norma con rango de Ley. Para ello, se debe tomar en cuenta que el grado de concreción de sus elementos esenciales será máximo cuando regule los sujetos, el hecho imponible y la alícuota; será menor cuando se trate de otros elementos. En ningún caso, sin embargo, podrá aceptarse *la entrega en blanco* de facultades al Ejecutivo para regular la materia [STC STC 0042-2004-AI/TC, FJ. 12].

17. En la STC 02762-2002-AA/TC (fundamentos 20 y 21), el Tribunal subrayó que es razonable que la alícuota integrante del mandato de la norma, en tanto determina el *quántum* a pagar por el contribuyente, deba encontrarse revestida por el principio de seguridad jurídica en conexión con el de legalidad, lo que conlleva exigir un mínimo de concreción en la ley; sin embargo, ello no se concreta cuando se deja al reglamento la fijación de los rangos de tasas *ad infinitum*. Con ello, el Tribunal Constitucional estableció la posibilidad de remisiones legales al reglamento, dependiendo de la naturaleza y objeto del tributo, precisando que solo serían admitidas si la propia ley, al establecer el elemento configurador del tributo, remitía al reglamento cierta regulación, siempre y cuando los parámetros estuviesen establecidos en la propia ley, como, por ejemplo, mediante la fijación de topes de la alícuota.

18. Así, toda delegación, para ser constitucionalmente legítima, deberá encontrarse parametrada en la norma legal que tiene la atribución originaria, pues cuando la propia ley o norma con rango de ley no establece todos los elementos esenciales y los límites de la potestad tributaria derivada, se está frente a una delegación

TRIBUNAL CONSTITUCIONAL

EXP. N.° 04899-2007-PA/TC
LIMA
JOCKEY CLUB DEL PERÚ

incompleta o en blanco de las atribuciones que el constituyente ha querido resguardar mediante el principio de reserva de ley.

La inobservancia del principio de reserva de ley en la regulación de la tasa-derecho de agua subterránea

19. En lo que se refiere al principio de reserva de ley tributaria, son básicamente dos los cuestionamientos que hace la demandante.
En primer lugar, argumenta que el Decreto Legislativo N.° 148 excedió la materia de regulación delegada por la Ley N.° 23230. Alega que dicha ley no delegó la regulación de aspectos relativos al cobro de tributos o contraprestaciones relacionada al uso de las aguas subterráneas.
En segundo lugar, cuestiona que en dicho Decreto Legislativo no se establecen los elementos esenciales del tributo; por lo tanto, se estaría delegando la potestad tributaria al Ejecutivo, que por medio del Decreto Supremo N.° 008-82-VI, establece los elementos del tributo.

20. Al respecto, de una revisión de la norma autoritativa (Ley N.° 23230) se aprecia que se autorizó al Ejecutivo a que dicte la normas relativas a la "Ley General de Endeudamiento Público Externo, Legislación Tributaria y Perfeccionamiento de la Ley General de Cooperativas N.º 15260", entre otras. Por consiguiente, apreciamos que la creación de un tributo en cualquiera de sus especies es una delegación que requiere el máximo de formalidad. Pues bien, la norma autoritativa debió prever de manera expresa la facultad otorgada para crear nuevos tributos ya que este poder no simplemente obedece a un ánimo o uso de facultades del Legislativo puesto que al tratarse de la intervención en la propiedad de los ciudadanos-usuarios se debe pedir la máxima rigurosidad en la regulación. Asimismo, resulta oportuno hacer referencia a que la creación de un tributo como el que viene siendo materia de análisis debió obedecer a un estudio y previsión –por lo menos mínima– de la política fiscal del sector Economía y no una a una regulación mínima, escueta y limitada. Por lo señalado, este extremo de la demanda resulta fundado.

21. De otro lado, en lo que se refiere al cumplimiento de la exigencia de que los elementos esenciales del tributo y su configuración en una norma de rango legal, es de advertirse que el ámbito de análisis de la norma impugnada debe limitarse al Decreto Legislativo Nº 148 y su reglamento, el Decreto Supremo Nº 008-82-VI.

22. Pues bien, de la lectura y análisis de la norma legal se puede inferir que no se cumple, siquiera de manera mínima, la consigna del principio de reserva de ley, dejando todos y cada uno de los elementos esenciales del tributo, tales como los

TRIBUNAL CONSTITUCIONAL

sujetos, el hecho imponible y la alícuota a la norma reglamentaria en sus artículos 1 y 2 (Decreto Supremo Nº 008-82-VI). Por consiguiente, no se ha respetado en ninguna medida el principio constitucional tributario de reserva de ley.

23. En conclusión, la inconstitucionalidad de la *tarifa* es incuestionable, al constatarse que los elementos esenciales del tributo, esto es, los sujetos pasivos, la base y la alícuota, entre otros, fueron establecidos en el Decreto Supremo Nº 008-82-VI, publicado el 4 de marzo de 1982. En este sentido, habiéndose establecido que la infracción del principio de reserva de la Ley se produce desde la expedición del Decreto Legislativo Nº 148, es menester concluir que la pretensión de los derechos constitucionales de los actores debe retrotraerse a la fecha del inicio de su vulneración.

En cuanto a las pretensiones accesorias

24. Del excurso argumentativo hasta aquí efectuado, ha quedado evidenciada la afectación del *principio de reserva de ley*. Pero el análisis de la demanda no termina con la determinación de lo antes señalado, sino más bien, y a la luz de ello, resulta imperativo efectuar un análisis de las pretensiones accesorias formuladas por el recurrente en su escrito postulatorio. Así la primera de ellas es la pretensión relativa a "*impedir al demandado de realizar cualquier acto o medida destinada a cobrar la tarifa de agua subterránea correspondiente a cualquier período, así como cualquier importe refinanciado o resultante del convenio que suscribieron con la demandada (27 de septiembre de 2005) incluidos los títulos valores emitidos como consecuencia de dicho convenio*".

25. Dentro de nuestro sistema jurídico existen numerosas formas de generar obligaciones entre dos o más personas, sean estas naturales o jurídicas, que resultan ser consecuencia directa de la celebración de un acto jurídico, cuya validez está supeditada al respeto irrestricto de las formalidades establecidas en la ley (artículo 140º del Código Civil), por lo que la inobservancia de alguno de estos requisitos acarrea la sanción de nulidad del acto por contener un vicio desde sus orígenes. Así cualquier consecuencia generada de un acto jurídico nulo no resulta exigible por contener una afectación a las normas básicas de su *nacimiento*.

26. La producción de una ley tributaria, como la que ha sido objeto de análisis, desde nuestro punto de vista, es un acto jurídico normativo, pues de su aplicación se van a generar un cúmulo de obligaciones para todas aquellas personas a las que se dirige la norma; por ello es que la propia Constitución Política requiere la observancia irrestricta de las formalidades allí establecidas, de lo contrario el acto productor de la

TRIBUNAL CONSTITUCIONAL

EXP. N.° 04899-2007-PA/TC
LIMA
JOCKEY CLUB DEL PERÚ

norma es nulo o inexistente.

27. Consecuentemente, los efectos que una norma tributaria, como la que es materia de análisis, haya generado no son exigibles pues la norma lleva aparejada la sanción de nulidad, es decir, no surte ningún tipo de efecto jurídico, por lo que los requerimientos de pago, en cualquiera de sus formas son inexigibles por inconstitucionales; caso contrario, se estaría afectando el contenido esencial del ***derecho de propiedad*** de los recurrentes, pues se les pretendería exigir el cumplimiento de una obligación que está viciada desde sus orígenes, ya que tenía como sustento una norma que quebrantaba el *principio de reserva de ley* y, por ende, se contraponía a los valores superiores contenidos en nuestra Constitución Política del Estado, siendo amparable dicho extremo de la petición.

28. Entre estas pretensiones accesorias está la solicitud de abstención por parte de la entidad demandada de realizar cualquier tipo de acto que implique restricción de los servicios de agua potable o subterránea a la recurrente. Al respecto, debe hacerse hincapié en que nuestro pronunciamiento es relativo a la prestación por servicio de *agua subterránea* como consecuencia de la incompatibilidad del Decreto Legislativo Nº 148 con el artículo 74º de la Constitución, por lo que este extremo de la solicitud será de recibo en tanto y en cuanto la restricción del servicio sea consecuencia de una deuda derivada de la aplicación de la norma que crea la tasa por el uso de agua subterránea.

29. Asimismo, resulta imperativo emitir pronunciamiento respecto a la tercera petición accesoria; es decir, sobre *el imponer una obligación de "no hacer" a la entidad demandada en relación al cobro de la tarifa de agua subterránea, incluyendo intereses, moras, recargas, sanciones y gastos vinculados a ésta, mediante cualquier tipo de acción, acto o medida, inclusive las de carácter administrativo y/o tributario o judicial*. Sobre el particular, se debe señalar que no es labor del Tribunal Constitucional limitar en alguna medida las acciones de cualquier índole que puedan tomar la demandada o cualquier otra persona, ya que ello podría verse reflejado en una limitación a su derecho de defensa y, en general, a las garantías relativas a un debido proceso.

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

HA RESUELTO

1. Declarar **FUNDADA** la demanda en relación a la vulneración del principio

TRIBUNAL CONSTITUCIONAL

EXP. N.° 04899-2007-PA/TC
LIMA
JOCKEY CLUB DEL PERÚ

constitucional de reserva de ley, teniendo presente, en particular, lo expuesto en los fundamentos jurídicos 20, 22 y 24 de esta sentencia.

2. Declarar **INAPLICABLES** a la demandante el Decreto Legislativo Nº 148, en cuanto se refiere al recurso tributario creado como tarifa de uso de agua subterránea, así como el Decreto Supremo 008-82-VI y demás normas relacionadas a este tributo. Consecuentemente:

   a) Sedapal está impedida de realizar cualquier acto o medida destinada a efectivizar el cumplimiento de la obligación, sin importar la fecha en que se haya generado, siempre y cuando sea consecuencia de la aplicación del Decreto Legislativo 148 así como del Decreto Supremo 008-82-VI.

   b) Sedapal está impedida y debe abstenerse de realizar cualquier tipo de acto que implique restricción de los servicios de agua potable o agua subterránea a la recurrente y que sean consecuencia de una deuda generada por la aplicación del Decreto Legislativo 148, así como del Decreto Supremo 008-82-VI.

3. Declarar **INFUNDADA** la demanda en cuanto a la solicitud de imponer a Sedapal una obligación de no hacer.

Publíquese y notifíquese.

SS.

MESÍA RAMÍREZ
BEAUMONT CALLIRGOS
ETO CRUZ

Lo que certifico:

VICTOR ANDRES ALZAMORA CARDENAS
SECRETARIO RELATOR

106

EXP. N.° 04899-2007-PA/TC
LIMA
JOCKEY CLUB DEL PERÚ

VOTO DE LOS MAGISTRADOS BEAUMONT CALLIRGOS Y ETO CRUZ

Disentimos de la tesis que sostiene nuestro colega por las siguientes razones:

1. El objeto de la presente demanda es que se inaplique el Decreto Legislativo N.° 148 y su Reglamento, el Decreto Supremo N.° 008-82-VI, debido a que con tales normas se considera vulnerado su derecho fundamental a la propiedad, en cuanto se le exige el pago de un monto de dinero en virtud de una exacción estatal. La entidad demandante alega que se le pretende cobrar un tributo que no ha sido aprobado de conformidad con los principios constitucionales tributarios, específicamente en lo que al principio de reserva de ley y al principio de legalidad se refiere.
   Accesoriamente, solicita una serie de inacciones por parte de SEDAPAL a fin cautelar sus derechos.

Cuestiones previas

2. La demandante ha alegado, de un lado, que la sentencia de según grado es nula por cuanto dos de los vocales firmantes, los señores Jaeger Requejo y Távara Martínez ya habían resuelto un caso similar al de autos, incurriendo en la causal del artículo 305, numeral 6, del Código Procesal Civil. De otro lado, alega que el vocal Superior Pomadera Chávez- Bedoya, a la fecha de expedición de la sentencia, se encontraba impedido de ejercer función jurisdiccional, por cuanto se encontraba sujeto a una medida cautelar de abstención para ejercer dicha labor.

3. Tales alegatos deben ser desestimados. En primer lugar debe expresarse que el numeral 6 del artículo 305 del citado Código adjetivo –inciso derogado por Ley Nº 29057, del 29 de julio de 2007– establecía el impedimento de dirigir un proceso a aquel juez que "ha fallado en otro proceso, en un incidente o sobre el fondo de la materia, con el cual tiene conexión". Desde luego, esta causal será de aplicación cuando de la actuación de los jueces pueda inferirse una falta de imparcialidad. Por el contrario, cuando en base a argumentos jurídicos objetivos se alcance cierto entendimiento o interpretación del alguna norma, no podría comprenderse que exista un prejuzgamiento por parte de los jueces, sino el normal desarrollo de la actuación jurisdiccional, en donde se pretende dar predictibilidad a las decisiones judiciales y materializar el principio constitucional de seguridad jurídica. En tal sentido, si bien los vocales Jaeger Requejo y Távara Martínez habían emitido votos en discordia en

un caso similar, ello no implica un prejuzgamiento sobre el presente caso. En segundo lugar, en lo que respecta al vocal superior Pomadera Chávez-Bedoya, es de precisarse que la resolución judicial de fecha 24 de enero de 2007, materia del presente recurso de agravio constitucional, es anterior a la orden de abstención decretada por la Oficina de Control de la Magistratura, que es de febrero de tal año, por lo que cuando la sentencia fue emitida, el vocal referido aún podía ejercer función jurisdiccional.

Amparo contra normas

4. En el presente caso resulta pertinente exponer lo que en reiterada y constante jurisprudencia se ha establecido sobre el amparo contra normas. Así, si bien no son procedentes los amparos contra normas heteroaplicativas, sí proceden contra normas autoaplicativas, es decir, contra aquellas normas creadoras de situaciones jurídicas inmediatas, sin la necesidad de actos concretos de aplicación. En efecto, del fundamento 10 de la STC 03283-2003-AA/TC, se infiere que cuando las normas dispongan restricciones y sanciones sobre aquellos administrados que incumplan en abstracto sus disposiciones, queda claro que por sus alcances se trataría de una norma de carácter autoaplicativo que desde su entrada en vigencia generará una serie de efectos jurídicos que pueden amenazar o violar derechos fundamentales.

5. La incidencia de la normativa cuestionada es directa e inmediata por cuanto dicha normatividad genera una obligación al sujeto pasivo de la misma, la cual consiste en entregar cada mes cierto monto dinerario a la agencia administrativa encargada. Por consiguiente, se trata de una norma autoaplicativa, la misma que, desde su entrada en vigencia, o mejor dicho, desde que la entidad encargada incurrió en el hecho generador, esto es, utilizar el agua subterránea, generó una situación jurídica de desventaja activa en favor del Estado.

6. De igual forma, conviene expresar que la prescripción en el amparo contra normas autoaplicativas está sujeta a un tratamiento particular. En efecto, la norma autaplicativa impugnada establece un mandato a la entidad demandante de entregar cierta cantidad de dinero al Estado, cuyo efecto dispositivo se produce con su entrada en vigencia, incidiendo directa e inmediatamente en los derechos de la persona. Tal mandato no agota su efecto con la entrada en vigencia de la norma, sino que se proyecta sin solución de continuidad en el tiempo en tanto la norma no sea derogada o declarada inválida. Es decir, la norma se proyecta en el tiempo sin solución de continuidad, lo que permite advertir que la afectación ocasionada es de carácter continuado y que, por tanto, su impugnación a través del proceso de amparo no está condicionada al plazo prescriptorio establecido en el artículo 44º del Código Procesal Constitucional.

Naturaleza de la denominada *tarifa de agua subterránea*

7. Mucho se ha discutido sobre la naturaleza jurídica de la "tarifa de agua subterránea".

Por ello, consideramos apropiado hacer algunas reflexiones sobre dicho tema. La entidad demandante inicialmente ha alegado que lo estipulado en el artículo 1 del Decreto Legislativo N.° 148 era un impuesto ya que no implicaba contraprestación estatal alguna. De otro lado, la parte demandada argumentaba que se trataba de una Tasa-Derecho, por cuanto el hecho generador es el uso o el aprovechamiento de un bien público, como lo es el agua subterránea. Por su parte, el *ad quem* sostiene que se trata de un recurso financiero del Estado.

8. A nuestro juicio, es indiscutible que la "tarifa de agua subterránea" es de *naturaleza tributaria* y, en virtud de ello, de acuerdo a lo establecido por el artículo 74º de la Constitución, dicho cobro está sometido a la observancia de los principios constitucionales que regulan el régimen tributario, como lo son los de reserva de ley, legalidad, igualdad, no confiscatoriedad, capacidad contributiva y respeto a los derechos fundamentales.

9. Lo anteriormente se sustenta en la propia definición de lo que técnicamente se entiende por tributo, que aun cuando de modo expreso no haya sido recogida en nuestra legislación, no obsta para tener un acercamiento a ella, en base a lo desarrollado por la doctrina. Así, en la STC 3303-2003-AA/TC (fundamento 4), este Tribunal ha recogido la definición en la que se establece que el tributo es la "obligación jurídica pecuniaria, *ex lege*, que no constituye sanción de acto ilícito, cuyo sujeto activo es, en principio, una persona pública, y cuyo sujeto pasivo es alguien puesto en esa situación por voluntad de la ley" [ATALIBA, Geraldo. *Hipótesis de incidencia tributaria*. Lima, Instituto Peruano de Derecho Tributario, 1987, p. 37]. En efecto, la denominada *tarifa* se configura como un mandato legal impuesto a quienes incurran en el hecho generador del tributo.

La tarifa de agua subterránea en la clasificación de tributos

10. Debe ahora dilucidarse qué tipo de tributo es la referida tarifa de agua subterránea, lo que no responde a un prurito teórico, sino más bien a especificaciones y consecuencias prácticas que se desprenden de cada una de estas especies de tributos. Así, la Norma II del Código Tributario establece que los Tributos comprenden los Impuestos, Contribuciones y Tasas. El Impuesto es el "tributo cuyo cumplimiento no origina una contraprestación directa a favor del contribuyente por parte del Estado". De otro lado, la Tasa es aquel tributo "cuya obligación tiene como hecho generador la prestación efectiva por el Estado de un servicio público individualizado en el contribuyente". Dentro de las Tasas se distingue a los Arbitrios, Derechos y Licencias. Los Derechos "son tasas que se pagan por la prestación de un servicio administrativo público o el uso o aprovechamiento de bienes públicos".

11. Si bien la demandante ha alegado que se trata de un impuesto, Sedapal alega que se trata de una Tasa-Derecho. En nuestra opinión se trata de una Tasa-Derecho, puesto que el hecho generador se origina en la utilización de bienes públicos. En efecto, tal

como se estableció en el artículo 1 del Decreto Ley 17752, Ley General de Aguas, "Las aguas, sin excepción alguna, son de propiedad del Estado, y su dominio es inalienable e imprescriptible". Se trata, pues, de un recurso natural, tal como se ha establecido en el artículo 3, literal a), de la Ley Orgánica para el Aprovechamiento Sostenible de los Recursos Naturales (Ley N.° 26821), que considera recursos naturales a todo componente de la naturaleza que puede ser aprovechado por el ser humano para la satisfacción de sus necesidades y que tenga un valor actual o potencial en el mercado, como lo son las aguas superficiales y subterráneas. Y es que ello, en realidad, no es más que la concretización del artículo 66º de la Constitución, que establece: "Los recursos naturales, renovables y no renovables, son patrimonio de la Nación. El Estado es soberano en su aprovechamiento". En ese sentido, los recursos naturales –como expresión de la heredad nacional– reposan jurídicamente en el dominio del Estado. El Estado, como la expresión jurídico-política de la nación, es soberano en su aprovechamiento. Es bajo su imperio que se establece su uso y goce.

12. En ese sentido, en cuanto al concepto *agua* ya en la jurisprudencia del Tribunal (STC 2064-2004-AA/TC) se ha establecido que "constituye un elemento esencial para la salud básica y el desarrollo de toda actividad económica, por lo que resulta vital para la supervivencia de todo ser humano [...]". Así, la regulación de la prestación de servicio público debe responder a la necesidad compartida por los Estados de regular un uso sostenible del agua que permita un equilibrio entre la demanda existente y previsible, y la disponibilidad del recurso en el tiempo, garantizando, por una parte, el mantenimiento de los caudales ecológicos y la calidad del agua necesaria para el funcionamiento de los ecosistemas acuáticos, como lo ha definido la actual Comisión Agraria del Congreso de la República en un predictamen recaído en varios proyectos de ley, cuyo objetivo era que se aprobara la Ley de Recursos Hídricos, e induciendo, por otra parte, a una utilización del recurso *agua* que esté de acuerdo con los objetivos sostenibles y con la gestión ambiental. (Hernández Berengel, Luis, "La Tarifa por utilización de Aguas Subterráneas en Lima y Callao y la Tributación Ambiental", en *Revista de Derecho Administrativo* Nº 6/ Año 3, pag. 109).

13. De lo expuesto, consideramos en este apartado dos aspectos sustanciales:

a. El agua es un recurso natural prestado por el Estado, cuya explotación debe obedecer a una política clara y de uso sostenible. Así como se le impone al usuario una serie de cargas, el Estado mediante los órganos correspondientes debe cumplir un rol regulador de acuerdo a las exigencias que le imponga la Constitución para la configuración de su normativa.

b. La clasificación del pago de la tarifa por el uso de agua subterránea como un tributo, precio público o cualquier otra categoría jurídica, no es óbice para que en todas no se presente de manera ineludible el cumplimiento de una serie de cánones en su diseño normativo tendientes a la vigencia y observancia de los

principios orientadores que ofrece nuestro marco constitucional.

Principio de reserva de ley en materia tributaria

14. Previamente conviene expresar que el Tribunal Constitucional ya ha establecido que no existe identidad entre el principio de legalidad y el de reserva de ley en materia constitucional tributaria. "Mientras que el *principio de legalidad*, en sentido general, se entiende como la subordinación de todos los poderes públicos a leyes generales y abstractas que disciplinan su forma de ejercicio y cuya observancia se halla sometida a un control de legitimidad por jueces independientes; el principio de *reserva de ley*, por el contrario, implica una determinación constitucional que impone la regulación, solo por ley, de ciertas materias" [STC 0042-2004-AI/TC, FJ. 9]. Y se agrega "el *principio de reserva de ley* significa que el ámbito de la creación, modificación, derogación o exoneración –entre otros– de tributos queda reservado para ser actuado únicamente mediante una ley. Este principio tiene como fundamento la fórmula histórica *"no taxation without representation*"; es decir, que los tributos sean establecidos por los representantes de quienes van a contribuir" [FJ. 10].

15. Con ello se pretende que las exacciones estatales a los ciudadanos sean autoimpuestas, mediando el Parlamento, al resto de la ciudadanía, respetándose el principio democrático y los derechos fundamentales *prima facie*. Y es que como ya se ha visto, los tributos son obligaciones determinadas e impuestas desde el Estado; es claro que dicha regulación, que incide en el derecho de propiedad de los ciudadanos, deba realizarse con la "garantía de la autoimposición de la comunidad de sí misma". Por el contrario, si se tratara de obligaciones a las cuales los particulares de forma espontánea se someten, no se estaría ante una figura tributaria.

16. Por su parte, también es criterio jurisprudencial del Tribunal Constitucional "que el principio de reserva de ley en materia tributaria es, *prima facie*, una reserva relativa, salvo en el caso previsto en el último párrafo del artículo 79° de la Constitución, que está sujeto a una reserva absoluta de ley (ley expresa). Para los supuestos contemplados en el artículo 74° de la Constitución, la sujeción del ejercicio de la potestad tributaria al principio de reserva de ley –en cuanto al tipo de norma– debe entenderse como relativa, pues también la creación, modificación, derogación y exoneración tributarias pueden realizarse previa delegación de facultades, mediante decreto legislativo.
Asimismo, en cuanto a *la creación del tributo*, la reserva de ley puede admitir, excepcionalmente, derivaciones al reglamento, siempre y cuando, los parámetros estén claramente establecidos en la propia Ley o norma con rango de Ley. Para ello, se debe tomar en cuenta que el grado de concreción de sus elementos esenciales será máximo cuando regule los sujetos, el hecho imponible y la alícuota; será menor cuando se trate de otros elementos. En ningún caso, sin embargo, podrá aceptarse *la entrega en blanco* de facultades al Ejecutivo para regular la materia [STC STC 0042-2004-AI/TC, FJ. 12].

17. En la STC 02762-2002-AA/TC (fundamentos 20 y 21), el Tribunal subrayó que es razonable que la alícuota integrante del mandato de la norma, en tanto determina el *quántum* a pagar por el contribuyente, deba encontrarse revestida por el principio de seguridad jurídica en conexión con el de legalidad, lo que conlleva exigir un mínimo de concreción en la ley; sin embargo, ello no se concreta cuando se deja al reglamento la fijación de los rangos de tasas *ad infinitum*. Con ello, el Tribunal Constitucional estableció la posibilidad de remisiones legales al reglamento, dependiendo de la naturaleza y objeto del tributo, precisando que solo serían admitidas si la propia ley, al establecer el elemento configurador del tributo, remitía al reglamento cierta regulación, siempre y cuando los parámetros estuviesen establecidos en la propia ley, como, por ejemplo, mediante la fijación de topes de la alícuota.

18. Así, toda delegación, para ser constitucionalmente legítima, deberá encontrarse parametrada en la norma legal que tiene la atribución originaria, pues cuando la propia ley o norma con rango de ley no establece todos los elementos esenciales y los límites de la potestad tributaria derivada, se está frente a una delegación incompleta o en blanco de las atribuciones que el constituyente ha querido resguardar mediante el principio de reserva de ley.

La inobservancia del principio de reserva de ley en la regulación de la tasa-derecho de agua subterránea

19. En lo que se refiere al principio de reserva de ley tributaria, son básicamente dos los cuestionamientos que hace la demandante.
    En primer lugar, argumenta que el Decreto Legislativo N.° 148 excedió la materia de regulación delegada por la Ley N.° 23230. Alega que dicha ley no delegó la regulación de aspectos relativos al cobro de tributos o contraprestaciones relacionada al uso de las aguas subterráneas.
    En segundo lugar, cuestiona que en dicho Decreto Legislativo no se establecen los elementos esenciales del tributo, por lo tanto, se estaría delegando la potestad tributaria al Ejecutivo, que por medio del Decreto Supremo N.° 008-82-VI, establece los elementos del tributo.

20. Al respecto, de una revisión de la norma autoritativa (Ley N.° 23230) se aprecia que se autorizó al Ejecutivo a que dicte la normas relativas a la "Ley General de Endeudamiento Público Externo, Legislación Tributaria y Perfeccionamiento de la Ley General de Cooperativas N.º 15260" entre otras. Por consiguiente, apreciamos que la creación de un tributo en cualquiera de sus especies es una delegación que requiere el máximo de formalidad. Pues bien, la norma autoritativa debió prever de manera expresa la facultad otorgada para crear nuevos tributos ya que este poder no simplemente obedece a un ánimo o uso de facultades del legislativo puesto que al tratarse de la intervención en la propiedad de los ciudadanos-usuarios se debe pedir la máxima rigurosidad en la regulación. Asimismo, resulta oportuno hacer referencia a que la creación de un tributo como el que viene siendo materia de análisis, debió

obedecer a un estudio y previsión –por lo menos mínima– de la política fiscal del sector Economía y no una a una regulación mínima, escueta y limitada. Por lo señalado, este extremo de la demanda resulta fundado.

21. De otro lado, en lo que se refiere al cumplimiento de la exigencia de que los elementos esenciales del tributo y su configuración en una norma de rango legal, es de advertirse que el ámbito de análisis de la norma impugnada debe limitarse al Decreto Legislativo Nº 148 y su reglamento, el Decreto Supremo Nº 008-82-VI.

22. Pues bien, de la lectura y análisis de la norma legal se puede inferir que no se cumple, siquiera de manera mínima, la consigna del principio de reserva de ley, dejando todos y cada uno de los elementos esenciales del tributo, tales como los sujetos, el hecho imponible y la alícuota a la norma reglamentaria en sus artículos 1 y 2 (Decreto Supremo Nº 008-82-VI). Por consiguiente, no se ha respetado en ninguna medida el principio constitucional tributario de reserva de ley.

23. En conclusión, la inconstitucionalidad de la *tarifa* es incuestionable, al constatarse que los elementos esenciales del tributo, esto es, los sujetos pasivos, la base y la alícuota, entre otros, fueron establecidos en el Decreto Supremo Nº 008-82-VI, publicado el 4 de marzo de 1982. En este sentido, habiéndose establecido que la infracción del principio de reserva de la Ley se produce desde la expedición del Decreto Legislativo Nº 148, es menester concluir que la pretensión de los derechos constitucionales de los actores debe retrotraerse a la fecha del inicio de su vulneración.

En cuanto a las pretensiones accesorias

24. Del excurso argumentativo hasta aquí efectuado, ha quedado evidenciada la afectación del *principio de reserva de ley*. Pero el análisis de la demanda no termina con la determinación de lo antes señalado, sino más bien, y a la luz de ello, resulta imperativo efectuar un análisis de las pretensiones accesorias formuladas por el recurrente en su escrito postulatorio. Así la primera de ellas es la pretensión relativa a "*impedir al demandado de realizar cualquier acto o medida destinada a cobrar la tarifa de agua subterránea correspondiente a cualquier período, así como cualquier importe refinanciado o resultante del convenio que suscribieron con la demandada (27 de septiembre de 2005) incluidos los títulos valores emitidos como consecuencia de dicho convenio*".

25. Dentro de nuestro sistema jurídico existen numerosas formas de generar obligaciones entre dos o más personas, sean estas naturales o jurídicas, que resultan ser consecuencia directa de la celebración de un acto jurídico, cuya validez está supeditada al respeto irrestricto de las formalidades establecidas en la ley (artículo 140º del Código Civil), por lo que la inobservancia de alguno de estos requisitos acarrea la sanción de nulidad del acto por contener un vicio desde sus orígenes. Así cualquier consecuencia generada de un acto jurídico nulo no resulta exigible por

contener una afectación a las normas básicas de su *nacimiento*.

26. La producción de una ley tributaria, como la que ha sido objeto de análisis, desde nuestro punto de vista, es un acto jurídico normativo, pues de su aplicación se van a generar un cúmulo de obligaciones para todas aquellas personas a las que se dirige la norma; por ello es que la propia Constitución Política requiere la observancia irrestricta de las formalidades allí establecidas, de lo contrario el acto productor de la norma es nulo o inexistente.

27. Consecuentemente, los efectos que una norma tributaria, como la que es materia de análisis, haya generado no son exigibles pues la norma lleva aparejada la sanción de nulidad, es decir, no surte ningún tipo de efecto jurídico, por lo que los requerimientos de pago, en cualquiera de sus formas son inexigibles por inconstitucionales; caso contrario, se estaría afectando el contenido esencial del ***derecho de propiedad*** de los recurrentes, pues se les pretendería exigir el cumplimiento de una obligación que está viciada desde sus orígenes, ya que tenía como sustento una norma que quebrantaba el *principio de reserva de ley* y, por ende, se contraponía a los valores superiores contenidos en nuestra Constitución Política del Estado, siendo amparable dicho extremo de la petición.

28. Entre estas pretensiones accesorias está la solicitud de abstención por parte de la entidad demandada de realizar cualquier tipo de acto que implique restricción de los servicios de agua potable o subterránea a la recurrente. Al respecto, debe hacerse hincapié en que nuestro pronunciamiento es relativo a la prestación por servicio de *agua subterránea* como consecuencia de la incompatibilidad del Decreto Legislativo Nº 148 con el artículo 74º de la Constitución, por lo que este extremo de la solicitud será de recibo en tanto y en cuento la restricción del servicio sea consecuencia de una deuda derivada de la aplicación de la norma que crea la tasa por el uso de agua subterránea.

29. Asimismo, resulta imperativo emitir pronunciamiento respecto a la tercera petición accesoria; es decir, sobre *el imponer una obligación de "no hacer" a la entidad demandada en relación al cobro de la tarifa de agua subterránea, incluyendo intereses, moras, recargas, sanciones y gastos vinculados a ésta, mediante cualquier tipo de acción, acto o medida, inclusive las de carácter administrativo y/o tributario o judicial*. Sobre el particular, se debe señalar que no es labor del Tribunal Constitucional limitar en alguna medida las acciones de cualquier índole que puedan tomar la demandada o cualquier otra persona, ya que ello podría verse reflejado en una limitación a su derecho de defensa y, en general, a las garantías relativas a un debido proceso.

Por estos fundamentos, consideramos que se debe:

1. Declarar **FUNDADA** la demanda en relación a la vulneración del principio constitucional de reserva de ley, teniendo presente, en particular, lo expuesto en los

fundamentos jurídicos 20, 22 y 24 de esta sentencia.

2. Declarar **INAPLICABLES** a la demandante el Decreto Legislativo Nº 148, en cuanto se refiere al recurso tributario creado como tarifa de uso de agua subterránea, así como el Decreto Supremo 008-82-VI y demás normas relacionadas a este tributo. Consecuentemente:

    a) Sedapal está impedida de realizar cualquier acto o medida destinada a efectivizar el cumplimiento de la obligación, sin importar la fecha en que se haya generado, siempre y cuando sea consecuencia de la aplicación del Decreto Legislativo 148 así como del Decreto Supremo 008-82-VI.

    b) Sedapal está impedida y debe abstenerse de realizar cualquier tipo de acto que implique restricción de los servicios de agua potable o agua subterránea a la recurrentes y que sean consecuencia de una deuda generada por la aplicación del Decreto Legislativo 148 así como del Decreto Supremo 008-82-VI.

3. Declararla **INFUNDADA** la demanda en cuanto a la solicitud de imponer a Sedapal una obligación de no hacer.

SS.

BEAUMONT CALLIRGOS
ETO CRUZ

EXP. N.° 04899-2007-PA/TC
LIMA
JOCKEY CLUB DEL PERU

VOTO SINGULAR DEL MAGISTRADO LANDA ARROYO

Con el respeto que me merece la opinión de los Magistrados que suscriben la resolución, quisiera dejar sentado que no comparto el fallo de la sentencia.

1. La Ley N.° 23230 autorizó al Ejecutivo a que dicte las normas relativas a la "Ley General de Endeudamiento Público Externo, Legislación Tributaria y Perfeccionamiento de la Ley General de Cooperativas N.° 15260" entre otras. Al amparo de dicha norma autoritativa se dictó el Decreto Legislativo N.° 148, que en su artículo 1 estableció lo siguiente:

   > "Las tarifas de agua subterráneas, con fines poblacionales e industriales, en la circunscripción comprendida dentro de las provincias, de Lima y Constitucional del Callao, serán aprobadas por Decreto Supremo. El recurso tributario será administrado y laborado por la Empresa de Saneamiento de Lima, constituyendo ingresos propios de esta."

   Por su parte, el Decreto Supremo N.° 008-82-VI, en virtud de lo establecido en dicho decreto legislativo dispuso en su artículo 1, que:

   > "Las personas naturales o jurídicas que con fines de consumo doméstico, comercial o industrial utilicen agua extraída mediante pozos tubulares, en la jurisdicción comprendida dentro de las provincias de Lima y Constitucional del Callao, abonarán por este concepto un monto equivalente al 20% de las tarifas de agua que para estos fines SEDAPAL tenga establecidas para los servicios de agua conectados al sistema que administra."

2. A partir de ello, y en consonancia con lo argumentado por los demandantes, la mayoría alega que los elementos esenciales del tributo, esto es, los sujetos pasivos, la base imponible y la alícuota del tributo fueron establecidos mediante el Decreto Supremo N.° 008-82-VI, infringiendo con ello el principio de reserva de ley, desde la promulgación del Decreto Legislativo N.° 148. No estoy de acuerdo con dicho planteamiento, por los argumentos que a continuación planteo.

§ Naturaleza de la tarifa de agua subterránea

3. A lo largo del expediente se han propuesto diversas clasificaciones sobre la naturaleza de la tarifa del agua subterránea. De un lado, la demandante alega que se trataría de un impuesto, y que por lo tanto, estaría ya derogado en virtud del Decreto Ley N.° 25988 -de Racionalización del Sistema Tributario Nacional y de Eliminación de Privilegios y Sobrecostos-. La demandante alega también que, si en todo caso se tratara de una tasa esta sería ilegal debido que el Estado no le está brindado contraprestación alguna por el aprovechamiento del agua subterránea. Por su parte, la demandada alega que se trataría una tasa-derecho, debido a que la obligación tributaria se genera por la utilización o aprovechamiento de un bien público, que sería el agua subterránea. Por último, el *ad quem* ha indicado que en realidad no se trata de un tributo sino de un recurso financiero obtenido por la explotación de bienes del Estado y no por la prestación de servicios públicos, que el supuesto básico que identifica a una tasa. La mayoría ha decidido que se trataría de una tasa-derecho debido que, conforme lo ha establecido el artículo II del Código Tributario, el Derecho "son tasas que se pagan por la prestación de un servicio administrativo público o el uso o aprovechamiento de bienes públicos."

4. En efecto, por la explotación de recursos naturales el Estado debe cobrar Tasas, en la sub especie de Derechos. No debe olvidarse que en el referido Decreto Ley N.° 25988 establecía en su artículo 2 que los "**derechos** correspondientes a la explotación de recursos naturales, concesiones u otros similares se rigen por las normas legales pertinentes (énfasis agregado). Ahora bien, este Tribunal ha establecido que el pago de la Tasa se determina por el costo de la prestación efectiva que brinda el Estado, pero sin embargo, en este caso, la manera en que se debe determinar el monto de la Tasa-Derecho es evidentemente distinta. Y es que, en estricto, el Estado en este caso, no estaría dando ninguna prestación. Por consiguiente, la determinación de la tasa en este caso no dependerá del costo de la prestación sino de otros elementos. La determinación de tales elementos deben ser establecidos a partir de los principios establecidos en la ley especial y la Ley para el Aprovechamiento Sostenible de los Recursos Naturales (Ley N.° 26821). Esto se explica debido a la especial esencia de los recursos naturales, cuya explotación no puede regulada con los elementos tradicionales de la Tasa-Derecho.

§ Principio de reserva de ley y explotación del agua subterránea

5. A diferencia de lo que establece la mayoría, estimo que la norma de la cual emana la obligación del pago de la Tasa-Derecho, no sería el Decreto Legislativo N.° 148 o el Decreto Supremo N.° 008-82-VI, sino, que la norma que genera o que impone la obligación de pago era la Ley General de Aguas (Decreto Ley N.° 17752, del 25 de julio

de 1969). Si bien dicha norma ha sido derogada por la Ley de Recursos Hídricos (Ley N.° 29338, de fecha 31 de marzo de 2009), es durante la vigencia del decreto ley que se han generado las obligaciones cuestionadas en el presente caso.

6. Al estar frente a la explotación de un recurso natural, como es el agua subterránea, es importante tener presente la legislación que sobre la materia se ha dado. En primer lugar, debe tenerse presente de conformidad con el artículo 66 de la Constitución "Los recursos naturales, renovables y no renovables, son patrimonio de la Nación. El Estado es soberano en su aprovechamiento." De ahí que el Estado esta facultado para exigir un cobro por la explotación de un recurso natural. Más aun, la Ley Orgánica para el Aprovechamiento Sostenible de los Recursos Naturales, establece en su artículo 20 que: "Todo aprovechamiento de recursos naturales por parte de particulares da lugar a una retribución económica que se determina por criterios económicos, sociales y ambientales."

7. Ahora bien, la Ley General de Aguas estableció en su artículo 12 que: "Los usuarios de cada Distrito de Riego abonarán tarifas que serán fijadas por unidad y volumen para cada uso. Dichas tarifas servirán de base para cubrir los costos de explotación y distribución de los recursos de agua, incluyendo las del subsuelo, así como para la financiación de estudios y obras hidráulicas necesarios para el desarrollo de la zona." Estimo que con ello, queda claramente establecido el hecho que genera la obligación de pago así como los sujetos de la obligación. Así, todo sujeto que utilice el recurso hídrico debe abonar la retribución respectiva. No es entonces el Decreto Legislativo N.° 148 el que genera tal obligación como se alega en la resolución en mayoría, y es que como es de observarse, tal normativa se remite a regular solo a las circunscripciones de Lima y Callao. Si es que se parte de tal premisa, se podaría alegar que en otras circunscripciones el uso de agua subterránea no generaría carga alguna. Así, la mayoría se equivoca porque entiende que es el Decreto Legislativo o el Decreto Supremo el que genera el pago del derecho.

8. En realidad con el Decreto Supremo N.° 008-82-VI, se establece el monto a pagar por la referida tarifa en la referidas circunscripciones, siendo el 20% de las tarifas de agua que para estos servicios SEDAPAL tenga establecidas para los servicios de agua conectados al sistema que administra. Es decir, tampoco se advierte que, vía reglamento se haya creado o variado la determinación del hecho imponible o los sujetos activos o pasivos del tributo.

9. En lo referente a la alícuota, si bien ésta no se encuentra íntegramente desarrollada en el

Decreto Ley N.° 17752, sí se han dado criterios generales que establecen la determinación del monto de dicha tributo, como por ejemplo cubrir los costos de explotación y distribución de los recursos del agua (art. 12) o en general los criterios económicos, sociales y ambientales establecido en el artículo 20 de la Ley N.° 26821. Ello resulta necesario debido a la propia naturaleza del recurso hídrico, cuya cantidad es variable, dependiendo de la época o el lugar.

10. En este caso, se ha hecho uso del agua subterránea, y se pretende no cancelar monto alguno por su explotación, al menos ese es el efecto que genera la resolución en mayoría. Esto es a todas luces un acto contrario a los contenidos mínimos de justicia. Sin ánimo de ser redundante o explicar cuestiones evidentes, parece que la mayoría no ha tomado en cuenta la relevancia del elemento hídrico ni las proyecciones que sobre su escasez se plantean en la actualidad. Las aguas subterráneas son el deposito natural de reservas de este recurso y en épocas de escasez es utilizada para suplir la demanda de la sociedad de agua potable. Respecto al agua potable este Tribunal ha dicho en la STC 06534-2006-PA/TC que se trataría de;

> "un derecho de naturaleza positiva o prestacional, cuya concretización correspondería promover fundamentalmente al Estado. Su condición de recurso natural esencial lo convierte en un elemento básico para el mantenimiento y desarrollo no sólo de la existencia y la calidad de vida del ser humano, sino de otros derechos tan elementales como la salud, el trabajo y el medio ambiente, resultando prácticamente imposible imaginar que sin la presencia del líquido elemento el individuo pueda ver satisfechas sus necesidades elementales y aun aquellas otras que, sin serlo, permiten la mejora y aprovechamiento de sus condiciones de existencia.
>
> 19. El agua, como recurso natural, no sólo contribuye directamente a la consolidación de los derechos fundamentales en mención, sino que desde una perspectiva extra personal incide sobre el desarrollo social y económico del país a través de las políticas que el Estado emprende en una serie de sectores. Tal es el caso de la agricultura, la minería, el transporte, la industria, etc. Puede decirse por consiguiente que gracias a su existencia y utilización se hace posible el crecimiento sostenido y la garantía de que la sociedad en su conjunto no se vea perjudicada, en el corto, mediano y largo plazo.
>
> Por ello, aun cuando no forma parte de la materia controvertida, queda claro que la consideración del rol esencial que tiene el agua para el individuo y la sociedad en su conjunto permite situar su estatus no sólo al nivel de un derecho fundamental, sino también al de un valor objetivo que al Estado constitucional corresponde privilegiar."

11. Así, la mayoría obvia, que los derechos tienen un costo, el mismo que mediante el pago de los tributos se brinda los fondos necesarios para su protección [Cfr. Laporta, Francisco J. "El valor de los derechos", en *El País*, 29 de febrero de 2008, citado por Kresalja Baldo y Ochoa, César. *Derecho Constitucional Económico*, Fondo Editorial de la PUCP, Lima, 2009, p. 635-638]. Con esta sentencia se deja desprotegida a la sociedad entera frente a la extracción de recursos naturales, que son patrimonio de la Nación, de acuerdo al artículo 66 de la Constitución. Y si bien puede plantearse un cuestionamiento a la forma en que se ha determinado el monto a cobrar por su utilización, y cuestionar, por ejemplo, que no se están siguiendo los parámetros expuestos por la norma, no es posible solicitar que no se cobre nada por la utilización de recursos naturales, cuya propiedad recae en la nación.

12. Visto ello es indudable que pretender el no cobro de la contraprestación por el uso de agua subterránea es un contrasentido dentro de la lógica de la explotación responsable de los recursos naturales y con la política de preservación de las reservas de recursos hídricos que previo tratamiento pueden ser transformadas en agua potable. La resolución no ha ponderado estos elementos y por lo tanto se ha inclinado por una solución que envía una señal peligrosa a la nación, que sus recursos pueden ser explotados sin mediar contraprestación alguna, poniendo en peligro los fondos que sirven para mantener el servicio de agua potable.

13. En suma, sobre la base de lo estipulado en normas de rango legal, que determinaban las conductas gravadas y los sujetos de esta, la Administración determina la alícuota de la tasa, en base también a parámetros establecidos en la normas de rango de ley. Por consiguiente, el principio de reserva de ley en este caso no ha sido vulnerado por cuanto, como ya ha quedado establecido en la jurisprudencia del Tribunal Constitucional, "la reserva de ley puede admitir, excepcionalmente, derivaciones al reglamento, siempre y cuando, los parámetros estén claramente establecidos en la propia Ley o norma con rango de Ley". Por consiguiente, la demanda debe ser declara **INFUNDADA**.

SR.
LANDA ARROYO

Lo que certifico:

VICTOR ANDRES ALZAMORA CARDENAS
SECRETARIO RELATOR

EXP. N.º 04899-2007-PA/TC
LIMA
JOCKEY CLUB DEL PERÚ

VOTO DIRIMENTE DEL MAGISTRADO MESÍA RAMÍREZ

Llamado por ley a dirimir la discordia producida en el presente caso, debo señalar que me adhiero al voto de los magistrados Beaumont Callirgos y Eto Cruz.

Sr.
MESÍA RAMÍREZ

Lo que certifico:

VICTOR ANDRES ALZAMORA CARDENAS
SECRETARIO RELATOR