EXP. N.° 05072-2009-PA/TC
LIMA
MESSER GASES DEL PERÚ S.A.

SENTENCIA DEL TRIBUNAL CONSTITUCIONAL

En Lima, a los 18 días del mes de marzo de 2010, la Sala Primera del Tribunal Constitucional, integrada por los magistrados Landa Arroyo, Calle Hayen y Álvarez Miranda, pronuncia la siguiente sentencia

ASUNTO

Recurso de agravio constitucional interpuesto por la empresa Messer Gases del Perú S.A. contra la resolución expedida por la Séptima Sala Civil de la Corte Superior de Justicia de Lima, de fojas 578, su fecha 26 de marzo de 2009, que declara infundada la demanda de autos.

ANTECEDENTES

Con fecha 16 de octubre de 2006, la empresa recurrente interpone demanda de amparo contra la Superintendencia Nacional de Administración Tributaria (SUNAT), solicitando: 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 2006; b) Se dejen 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 011-001-0057190, de fecha 17 de julio de 2006, correspondiente al mes de junio del 2006; y, ii) la Resolución de Ejecución Coactiva 011-006-0026518, de fecha 17 de julio de 2006.

Solicita, además, que se restituyan las cosas al estado anterior a la vulneración cometida, es decir, antes de 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 de 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 contesta la demanda negándola en todos sus extremos. Manifiesta que el demandante no ha cumplido con agotar la vía administrativa toda vez que ha presentado un recurso de reclamación y apelación frente a la Administración, el cual se encuentra en trámite, por lo que debe declararse improcedente la demanda. Asimismo sostiene que la demanda debe declararse infundada pues el ITAN es un impuesto al patrimonio que los contribuyentes poseen como una manifestación externa de riqueza

(activos netos), lo que demuestra que toma en cuenta para su determinación la capacidad contributiva, no existiendo vulneración al principio constitucional de no confiscatoriedad, de lo cual se desprende que no se vulnera ninguno de los derechos fundamentales alegados por el demandante.

El Quincuagésimo Segundo Juzgado Especializado en lo Civil de Lima, con fecha 1 de septiembre de 2008, 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, y que en consecuencia la acción deviene en inviable.

La Sala revisora confirmó la sentencia que declara infundada la demanda por los mismos considerandos.

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, dejando 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 011-001-0057190, correspondiente al mes de junio de 2006, así como la Resolución de Ejecución Coactiva 011-006-0026518.

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. 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 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 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 este 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 que el 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 de las formas o facilidades de pago establecidas en el Código Tributario o leyes especiales relativas a la materia. Debe precisarse que dicha regla solo 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. Que el recurrente presentó su demanda el 16 de octubre de 2006, por tanto le resulta aplicable el criterio establecido en el fundamento precedente; en ese sentido, este Colegiado ordena a la Superintendencia Nacional de Administración Tributaria (SUNAT) que se abstenga de considerar para el cobro el monto de intereses moratorios y que cumpla con su función orientadora al contribuyente (artículo 84 del Código Tributario), 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.

LANDA ARROYO
CALLE HAYEN
ÁLVAREZ MIRANDA

Lo que certifico:

DR. VICTOR ANDRES ALZAMORA CARDENAS
SECRETARIO RELATOR