



TRIBUNAL CONSTITUCIONAL

EXP. N.º 10138-2005 -PC/TC
JUNÍN
COMUNIDAD CAMPESINA DE
LLOCLLAPAMPA

SENTENCIA DEL TRIBUNAL CONSTITUCIONAL

En Lima, a los 23 días del mes de febrero de 2006, la Sala Segunda del Tribunal Constitucional, integrada por los señores magistrados Gonzales Ojeda, Bardelli Lartirigoyen y Vergara Gotelli, pronuncia la siguiente sentencia

ASUNTO

Recurso de agravio constitucional interpuesto por la Comunidad Campesina de Llocllapampa, debidamente representada por Juan Félix Cóndor Vilca, Presidente de la Directiva Comunal, contra la Resolución de la Segunda Sala Mixta de Huancayo de la Corte Superior de Justicia de Junín, de fojas 102, su fecha 8 de setiembre de 2005, que declara improcedente la demanda de cumplimiento de autos.

ANTECEDENTES

Demanda

Con fecha 24 de marzo de 2004, la Comunidad Campesina de Llocllapampa interpone demanda de cumplimiento contra la Superintendencia Nacional de Administración Tributaria -SUNAT- (Intendencia Junín), con el objeto que cumpla con acatar lo dispuesto en la Ley N.º 24656 (Ley General de Comunidades Campesinas), específicamente los artículos 28º y 29º, y se le hagan extensivas las exenciones, exoneraciones, beneficios e incentivos tributarios, apoyo financiero y demás medidas promocionales establecidas a favor de personas jurídicas de otros sectores, por razón de sus actividades, por su ubicación geográfica, o por cualquier otra causa o motivo; específicamente los beneficios establecidos en el Decreto Legislativo N.º 780, el Decreto Legislativo N.º 820, el Decreto Legislativo N.º 885 y, principalmente, la Ley de Promoción de la Inversión en la Amazonía (Ley N.º 27037), normas aprobadas entre los años 1994 y 2000.

Alega que la emplazada pretende cobrar tributos de los cuales la Comunidad está exonerada, tales como el Impuesto General a las Ventas (IGV), Impuesto Selectivo al Consumo (ISC), Impuesto Extraordinario a los Activos Netos (IEAN), Impuesto Extraordinario de Solidaridad (IES) y otros cuya administración le está encargada. Refiere también, en cuanto a su actividad, que se dedica a la venta de sílice y algunas actividades relacionadas con la minería.



TRIBUNAL CONSTITUCIONAL

Contestación de la demanda

La SUNAT contesta la demanda y la contradice en todos sus extremos, señalando que antes de otorgar los beneficios solicitados por la demandante, debe analizar si las actividades realizadas por las comunidades campesinas encajan en los supuestos regulados por las normas de cada tributo, tomando en consideración las exoneraciones e inafectaciones vigentes. Además indica que el proceso de cumplimiento no es la vía idónea para que la demandante haga valer su pretensión, pues existe controversia respecto a la aplicación de beneficios tributarios concedidos legalmente, ello al menos hasta que la comunidad campesina acredite que cumple los requisitos establecidos para su goce; por tal motivo, refiere, la recurrente debió ejercitar el recurso correspondiente contra los valores en cobranza.

Agrega además que, en cumplimiento de lo previsto en el artículo 18° de la Ley del Impuesto a la Renta, actualmente no existe ninguna obligación puesta en cobranza referida el Impuesto a la Renta.

Sentencia de primera instancia

El Primer Juzgado Civil de Huancayo, con fecha 29 de abril de 2005, declara improcedente la demanda, por considerar que la recurrente pretende que se ordene a la emplazada no emitir valores por tributos correspondientes a distintos impuestos, cosa que no es procedente en la vía de acción de cumplimiento, pues la norma cuyo cumplimiento se exige es una de carácter declarativo; y que, por tanto, si la SUNAT está emitiendo los valores tributarios en contra de la demandante, estos deben y pueden ser materia de impugnación en otra vía. Agrega que, en el caso, se configura la causal establecida en el inciso 4) del artículo 70° del Código Procesal Constitucional.

Sentencia de segunda instancia

La recurrida confirma la apelada por los mismos fundamentos y, además, porque, al momento de la presentación de la demanda, el recurrente no adjuntó documento alguno que acredite fehacientemente la vulneración de los derechos que alega.

FUNDAMENTOS

1. El objeto de la demanda es que se ordene el cumplimiento de lo prescrito por los artículos 28° y 29° de la Ley General de Comunidades Campesinas, Ley 24656, de fecha 14 de abril de 1987, cuyo tenor señala lo siguiente:

Artículo 28.- Las Comunidades Campesinas, sus Empresas Comunes, las Empresas Multicomunales y otras formas asociativas están inafectas de todo impuesto directo creado

**TRIBUNAL CONSTITUCIONAL**

o por crearse que grave la propiedad o tenencia de la tierra, así como del impuesto a la renta, salvo que por ley específica en materia tributaria se las incluya expresamente como sujetos pasivos del tributo.

Están, asimismo, exoneradas del pago de todos los derechos que por concepto de inscripción y otros actos cobren los Registros Públicos y cualquier otro órgano del Sector Público Nacional.

Artículo 29.- *En todo caso, las exenciones, exoneraciones, beneficios y demás incentivos tributarios, apoyo financiero y demás medidas promocionales establecidas a favor de personas jurídicas de los otros sectores, por razón de sus actividades, por su ubicación geográfica, o por cualquier otra causa o motivación, se extienden, automática y necesariamente, en provecho de las Comunidades Campesinas y de las Empresas Comunes, Multicomunes y otras formas asociativas.*

2. En tal sentido, en cumplimiento de lo dispuesto por los artículos 28° y 29° de la Ley General de Comunidades Campesinas, la demandante solicita específicamente que se le reconozca la aplicación extensiva de los beneficios tributarios establecidos en las siguientes normas:
- Apéndice I de la Ley del Impuesto General a las Ventas.
 - Decreto Legislativo N.º 780*, beneficios tributarios para las empresas de servicios de hospedaje referidos al Impuesto Mínimo a la Renta y el Impuesto Predial (31.12.93).
 - Decreto Legislativo N.º 820*, exoneración del Impuesto Mínimo a la Renta, luego Impuesto Extraordinario a los Activos Netos e Impuesto Predial a las empresas de servicios de hospedaje (23.04.96).
 - Decreto Legislativo N.º 885*, Ley de Promoción del Sector Agrario, establece beneficios respecto al IGV, Impuesto Extraordinario de Solidaridad, Impuesto Extraordinario a los Activos Netos (10.11.96).
 - Artículos 13 y 15 de la Ley 27037*, Ley de Promoción de la Inversión en la Amazonía. (30.12.98).
3. Conforme al artículo 69° del Código Procesal Constitucional (CPCConst en adelante), el proceso constitucional de cumplimiento requiere como *único requisito previo* a la interposición de la demanda, que el recurrente haya reclamado por documento de fecha cierta el cumplimiento del deber legal o administrativo, y que la autoridad se haya ratificado en su incumplimiento o no haya contestado dentro del plazo.

En el presente caso, a fojas 12 y 18 obran las cartas notariales dirigidas a la Intendencia Regional JUNÍN-SUNAT, mediante las cuales se solicita el cumplimiento de lo peticionado en autos; de modo que la vía previa debe darse por agotada; tomando en consideración, además, que el último párrafo del artículo 69° del CPCConst,



TRIBUNAL CONSTITUCIONAL

específicamente dispone que: “(...) aparte de dicho requisito, no será necesario agotar la vía administrativa que pudiera existir”.

4. El proceso de cumplimiento previsto en el inciso 6) del artículo 200° de la Constitución de 1993 y el artículo 66° del CPConst, tiene por objeto ordenar que el *funcionario o autoridad pública renuente*: 1) **Dé cumplimiento a una norma legal o ejecute un acto administrativo firme**; o 2) Se pronuncie expresamente cuando las normas legales le ordenan emitir una resolución administrativa o dictar un reglamento. Así, lo que se busca obtener con este proceso es asegurar y exigir la eficacia de las normas legales y los actos administrativos.

Del análisis preliminar del presente caso, es posible determinar que la demanda de la actora encajaría en el primer objeto del proceso de cumplimiento, ya que pretende que la emplazada dé cumplimiento a una norma legal.

- 
5. Ahora bien, en la STC N.º 0168-2005-PC/TC (publicada en el diario oficial *El Peruano* el 07.10.05), mediante la aplicación del artículo VII del Título Preliminar del CPConst, el Tribunal Constitucional estableció como *precedente vinculante* los criterios de procedibilidad aplicables a las demandas de cumplimiento que sean presentadas o que se encuentren en trámite a la fecha de publicación de la referida sentencia. Así, en los fundamentos 14, 15 y 16 de la referida sentencia, este Colegiado dispuso que para que el cumplimiento de la norma legal, la ejecución del acto administrativo o la orden de emisión de una resolución o reglamento sean exigibles a través del proceso de cumplimiento, es necesario que, *además de la renuencia del funcionario o autoridad pública*, el mandato previsto en tales normas, actos u órdenes cuente con los siguientes requisitos mínimos:

- a) Ser un mandato vigente.
- b) Ser un mandato cierto y claro, es decir, debe inferirse indubitablemente de la norma legal o del acto administrativo.
- c) No estar sujeto a controversia compleja ni a interpretaciones dispares.
- d) Ser de ineludible y obligatorio cumplimiento.
- e) Ser incondicional.

Excepcionalmente podrá tratarse de un mandato condicional, siempre y cuando su satisfacción no sea compleja y no requiera de actuación probatoria.

6. Consecuentemente, corresponde que este Tribunal verifique si el mandato previsto en los artículos 28° y 29° de la Ley General de Comunidades Campesinas, Ley 24656, cumple con los requisitos mínimos de procedibilidad y, como consecuencia de ello, determinar si lo peticionado puede ser atendido en esta vía. Asimismo, es imperativo constatar si verdaderamente existe renuencia de la SUNAT en acatar dicho mandato.



TRIBUNAL CONSTITUCIONAL

7. Sin perjuicio de lo expuesto, es importante reseñar que el capítulo VI de la Constitución Política vigente desarrolla la normativa correspondiente al Régimen Agrario y las Comunidades Campesinas y Nativas (aplicable a la demandante tal y como puede acreditarse a fojas 10 y 11 de autos). Así, el artículo 88° señala que el Estado apoya preferentemente el desarrollo agrario y garantiza el derecho de propiedad sobre la tierra, en forma privada o comunal o en cualquier otra forma asociativa. Asimismo, el artículo 89° reconoce la existencia legal y la personería jurídica de las Comunidades Campesinas y Nativas. De modo similar, la Constitución de 1979 también prescribía tal reconocimiento en sus artículos 161° a 163°. Por ello, tal como este Colegiado ha expuesto en la STC N.º 0042-2004-AI/TC, la Constitución de 1993 ha reconocido a la persona humana como miembro de un Estado multicultural y poliétnico; lo que comporta que no desconozca la existencia de pueblos y culturas originarios y ancestrales del Perú.
8. Respecto a la evaluación de la norma cuya renuencia e incumplimiento se demanda en un primer nivel, vale decir, los artículos 28° y 29° de la Ley General de Comunidades Campesinas y Nativas, citadas textualmente en el fundamento 1, *supra*, debe precisarse lo siguiente:
- A) En cuanto a la primera disposición, esto es, el artículo 28° de la Ley de Comunidades Campesinas y Nativas, resulta indubitable y claro el mandato por el cual se reconoce que las comunidades están inafectas de todo impuesto directo creado o por crearse que grave la propiedad o tenencia de tierras, así como la renta; con la única salvedad que mediante ley puede dejarse sin efecto tal beneficio, en caso se las considere expresamente como sujetos pasivos del tributo. En ese sentido, conforme se puede advertir de los literales e) y f) del artículo 18° del TUO de la Ley del Impuesto a la Renta (Decreto Supremo N.º 179-2004-EF), actualmente vigente, las comunidades campesinas y nativas no son sujetos pasivos del Impuesto a la Renta. Ello corrobora la inafectación dispuesta, lo cual, por lo demás, también ha sido reconocido por la propia demandada a fojas 32 de autos, cuando señala que el Impuesto a la Renta no es de aplicación a la demandada "(...) no habiéndose emitido valor alguno tendiente a la cobranza del un tributo respecto del cual no se es sujeto pasivo". Por ello, en este extremo de la demanda referida a la inafectación del Impuesto a la Renta, no se evidencia renuencia de la autoridad.
- B) Respecto al artículo 29° de la Ley N.º 24656, que extiende automática y necesariamente, en provecho de las comunidades campesinas, beneficios tributarios y medidas promocionales en general, establecidas a favor de personas jurídicas de los otros sectores, por razón de sus actividades, ubicación geográfica, o por cualquier otra causa o motivación (subrayado agregado), queda claro para este Colegiado que este dispositivo contiene un mandato cierto y claro que -pese a la amplitud y generalidad que pueda tener-, indudablemente ha sido dispuesto en esos términos por el legislador, con el objeto de conceder un máximo beneficio promocional a

**TRIBUNAL CONSTITUCIONAL**

favor de las comunidades campesinas. Por ello no cabe argumento alguno que restrinja la extensión del beneficio a algún impuesto específico.

Será, por ello, únicamente el propio legislador el encargado de delimitar y restringir los alcances de la norma en cuestión, atributo que no compete a la Administración Tributaria. Mucho menos está facultada para desconocerla mediante una interpretación contraria a lo dispuesto por el legislador. En el caso, resulta manifiesta su renuencia a garantizar la eficacia y cumplimiento de dicha norma, cuando sostiene que "(...) debe precisarse que el artículo 29 de la Ley 24656 no establece expresamente la infectación o exoneración de algún otro impuesto que no sean los directos creados o por crearse que graven la propiedad de la tierra y el impuesto a la renta (cf. fundamentos 29 y 32).

Más aún, cuando señala que "(...) en el supuesto negado que el artículo 29 de la Ley 24656 hubiera otorgado beneficio tributario alguno desde la fecha de entrada en vigencia (abril de 1987), estos beneficios tributarios no son de aplicación en la actualidad, al haber vencido largamente el plazo de tres años para la vigencia de las exoneraciones recogido por el TUO del Código Tributario antes y después de la modificatoria mediante Decreto Legislativo 953" (cf. fundamento 34).

- 
9. Por ello, a juicio de este Colegiado, ha quedado demostrada la viabilidad de la revisión del presente caso en este tipo de proceso, pues se comprueba que lo que se exige es un mandato cierto y claro derivado de una norma legal. Debe puntualizarse, por otro lado, que en el caso del artículo 29° de la Ley 24656, -el cual hace una extensión de beneficios tributarios destinados a otros supuestos, en favor de las comunidades campesinas y, en consecuencia, condiciona su aplicación a lo dispuesto en la norma-, su esclarecimiento no torna compleja la litis, ni hace necesaria una actividad interpretativa prolija, conforme se verá a continuación.
 10. La entidad emplazada ha manifestado que aun cuando se acepte el alegato del recurrente, el beneficio del artículo 29° en comento ya habría quedado sin efecto por el transcurso del plazo supletorio para la vigencia de exoneraciones recogido en el Código Tributario, dejando entrever una supuesta controversia en la interpretación. Sobre ello este Tribunal considera necesario acotar algunas precisiones.
 11. Desde la emisión de la Ley de Comunidades Campesinas, han sido ya varias las normas que en su vigencia se han sucedido, y cuyo objeto ha sido regular el plazo supletorio para las exoneraciones tributarias que hubiesen sido concedidas sin un previo establecimiento expreso; se tiene, así:
 - a) *Decreto Legislativo N.º 300, del 26 de julio de 1984*, que en su Norma VII establecía que: "Toda exoneración o beneficio tributario concedidos sin señalar plazo, se entenderán otorgados por 5 años. No hay prórroga tácita".

**TRIBUNAL CONSTITUCIONAL**

- b) *Decreto Supremo N.º 218-90-EF, del 29 de julio de 1990*, que en su Norma VII establecía que: “Toda exoneración o beneficio tributario concedidos sin señalar plazo se entenderán otorgados por 5 años. No hay prórroga tácita”.
- c) *Decreto Ley N.º 25859, del 24 de noviembre de 1992*, que en su Norma VII establecía que: “Toda exoneración o beneficio tributario concedidos sin señalar plazo se entenderán otorgados por 5 años. No hay prórroga tácita”.
- d) *Decreto Legislativo N.º 773, del 31 de diciembre de 1993*, que en su Norma VII establecía que: “Toda exoneración o beneficio tributario concedidos sin señalar plazo se entenderán otorgados por 3 años. No hay prórroga tácita”.
- e) *Decreto Legislativo N.º 816, del 21 de abril de 1996*, que en su Norma VII (Plazo Supletorio para Exoneraciones y Beneficios) establecía que: “Toda exoneración o beneficio tributario concedidos sin señalar plazo se entenderán otorgados por 3 años. No hay prórroga tácita”.
- f) *Decreto Supremo N.º 135-99-EF, del 19 de agosto de 1999*, que en su Norma VII (Plazo Supletorio para Exoneraciones y Beneficios) establecía que: “Toda exoneración o beneficio tributario concedidos sin señalar plazo se entenderán otorgados por 3 años. No hay prórroga tácita”.
- g) En la actualidad, los incentivos, exoneraciones y demás beneficios tributarios se encuentran regulados por la Norma VII del Título Preliminar del Código Tributario, norma que, a su vez, fue sustituida por el artículo 3º del Decreto Legislativo N.º 953, publicado el 5 de febrero de 2004, que regula la transparencia para la concesión de incentivos o exoneraciones tributarias; este decreto, entre las reglas de observancia, dispone que “(...) El articulado de la propuesta legislativa deberá señalar de manera clara y detallada el objetivo de la medida, y a los beneficiarios de la misma; así como fijar el plazo de vigencia de los incentivos o exoneraciones tributarias el cual no podrá exceder de 3 años (...) Se podrá aprobar la prórroga del incentivo o exoneración tributaria, hasta por un plazo máximo adicional de 3 años contado a partir de la fecha de término de la vigencia de la norma legal que lo aprobó (...) Toda exoneración o beneficio tributario concedido sin señalar plazo, se entenderá otorgado por tres (3) años. No hay prórroga tácita”.

12. Como puede apreciarse, no es posible que en la actualidad una exoneración o beneficio tributario pueda entenderse como que se otorga *ad infinitum*, pues en caso que la norma legal que lo disponga no establezca plazo de vigencia alguno, automáticamente deberá operar el plazo supletorio a que se refiere el Código Tributario. Ello es así porque si bien es cierto que generalmente los beneficios tributarios responden a políticas y objetivos concretos, justificando un trato excepcional a determinadas actividades o personas, las cuales, normalmente, están obligadas a tributar; también lo es que el acto por el cual se otorga un beneficio tributario no es ni puede ser enteramente discrecional, ya que podría devenir en arbitrario. Es imperativo, entonces, que un acto de este tipo se realice no sólo con observancia de los demás principios constitucionales tributarios, sino también que debe revestir las características de necesidad, idoneidad y proporcionalidad. Lo contrario podría llevar a supuestos de desigualdad injustificada,

**TRIBUNAL CONSTITUCIONAL**

cuando no de discriminación, lo cual, de acuerdo con nuestra Constitución (artículo 2, inciso 2), está proscrito (cfr. STC 0042-2004-AI/TC, fundamento 14).

Bajo ese argumento se sustenta, justamente, la necesidad de establecer límites a la duración de beneficios tributarios a fin de garantizar que el principio de igualdad en la tributación no termine desnaturalizándose.

13. Debe aclararse entonces que, cuando el artículo 29° de la Ley N.º 24656 señala que los beneficios y demás incentivos tributarios otorgados a favor de personas jurídicas de otros sectores, sea por su actividad, ubicación o cualquier causa o motivación, son extensibles a las comunidades campesinas, debe entenderse que están supeditados a la existencia de un plazo; pues, de lo contrario, la aplicación del beneficio deberá ser analizada en función de la norma cuyo beneficio ha sido extendido, y no en función del propio artículo 29°. En otras palabras, lo dispuesto por este artículo continúa vigente hasta que el legislador lo disponga, y más bien, cada vez que tenga que aplicarse un beneficio por extensión, deberá analizarse el plazo de vigencia dispuesto en la norma que lo concede.
14. En lo que concierne al segundo nivel de la pretensión, la Comunidad demandante solicita que, en aplicación de los artículos 28° y 29° de la Ley N.º 24656, se le reconozca los beneficios consignados en el fundamento 2, *supra*. Al respecto, este Colegiado advierte que en varias de estas normas (Decreto Legislativo 780, Decreto Legislativo 820, Decreto Legislativo 885, artículo 15 de la Ley 27037), existen beneficios relacionados con exoneraciones del Impuesto Mínimo a la Renta, el Impuesto Predial, el Impuesto Extraordinario de Solidaridad y el Impuesto a los Activos Netos; es decir, beneficios referidos a impuestos directos que gravan la propiedad en la figura del patrimonio. En estos casos ni siquiera es necesario verificar que la actividad desarrollada por la comunidad se adecue al supuesto que recoge la norma que otorga el beneficio o, mejor dicho, a las condiciones que la norma exige para acceder al beneficio, puesto que, en aplicación directa del artículo 28°, las comunidades campesinas están inafectas de todo impuesto directo creado por crearse que grave la propiedad.
15. Distinto es el caso de los beneficios vinculados al IGV (artículo 5° del Decreto Legislativo 885, Ley del Impuesto General a las Ventas, artículo 13 de la Ley 27032), los cuales, evidentemente, también son extensibles a las comunidades campesinas, en virtud del artículo 29.º de la Ley N.º 24656, en la medida que cumplan con las condiciones dispuestas en las referidas normas y están dentro del plazo de vigencia otorgado, lo cual corresponde ser verificado por la propia Administración Tributaria, bajo responsabilidad.
16. A lo largo de los fundamentos precedentes se ha demostrado la existencia de un mandato cierto y claro en las normas que la Comunidad Campesina demandante exigía

**TRIBUNAL CONSTITUCIONAL**

por su cumplimiento, así como la renuencia de la Administración Tributaria en proceder a ello. Sirve consignar, adicionalmente, que de fojas 49 a 53 obra una liquidación de deuda efectuada por la demandada que, aunque no detalle los impuestos por los cuales se hace cobro, puede deducirse del propio dicho de la SUNAT en su contestación de demanda (f. 36) que se trata del cobro de impuestos que no le correspondería pagar a la demandante, cuyo monto asciende a la suma de S/. 2 778 881.00, en claro perjuicio de sus intereses económicos.

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 consecuencia, dispone que la SUNAT tome las medidas necesarias a fin de cumplir con lo dispuesto en los artículos 28° y 29° de la Ley N.° 24656, Ley General de Comunidades Campesinas; así como con lo dispuesto en las normas enumeradas en el fundamento 2, *supra*, de acuerdo a los términos expresados en los fundamentos 14 y 15 de la presente sentencia.
2. Déjese sin efecto cualquier acto de ejecución, medida coercitiva o cobranza contra la Comunidad Campesina de Llocllapampa, que contradiga lo dispuesto en la presente sentencia.

Publíquese y notifíquese.

SS.

GONZALES OJEDA
BARDELLI LARTIRIGOYEN
VERGARA GOTELLI

Lo que certifico:

Dr. Daniel Figallo Rivadeneyra
SECRETARIO RELATOR (e)