



TRIBUNAL CONSTITUCIONAL

EXP. N.º 3825-2006 -PA/TC
LIMA
COTECNA INSPECTION S.A.

SENTENCIA DEL TRIBUNAL CONSTITUCIONAL

En Lima, a los 17 días del mes de abril de 2007, la Sala Primera del Tribunal Constitucional, integrada por los magistrados Landa Arroyo, Alva Orlandini y García Toma, pronuncia la siguiente sentencia

ASUNTO

Recurso de agravio constitucional interpuesto por Cotecna Inspection S.A. contra la sentencia de la Tercera Sala Civil de la Corte Superior de Justicia de Lima, de fojas 281, su fecha 20 de octubre de 2005, que declaró infundada la demanda de amparo de autos.

ANTECEDENTES

Con fecha 24 de abril de 2003, la recurrente interpone demanda de amparo contra el Tribunal Fiscal y la Superintendencia Nacional de Aduanas, hoy Superintendencia de Administración Tributaria (Sunat), solicitando que se declaren inaplicables: (i) la Resolución de Tribunal Fiscal N.º 06925-A-2002, la cual señaló la responsabilidad solidaria de Cotecna Inspection S.A. respecto al pago por concepto de los cargos que determinan los tributos dejados de pagar derivados de los ajustes de valor efectuados sobre las importaciones realizadas, y (ii) la Sexta Disposición Complementaria de la Ley de Delitos Aduaneros, N.º 26461. Sustenta su demanda en la supuesta vulneración de la intangibilidad del contrato y la libertad de contratación, considerando que su relación con la administración se traduce en un contrato administrativo. En adición a ello, aduce la vulneración de los derechos a la no confiscatoriedad, a la propiedad y a la libre empresa. Finalmente, sostiene que se atenta contra el principio *ne bis in idem*, por cuanto la norma objeto de impugnación y el Reglamento de Sanciones e Infracciones de las Empresas Supervisoras, aprobado por Resolución N.º 518-93-ADUANAS, de manera independiente establecen sanciones por el mismo hecho.

El Ministerio de Economía y Finanzas, en representación del Tribunal Fiscal, propone las excepciones de falta de legitimidad para obrar del demandante y de incompetencia. De otro lado, el MEF y la Sunat contradicen la demanda en todos sus extremos, argumentando que el proceso de amparo no es la vía idónea en la medida en que se pretende una declaración sobre la validez constitucional de la norma, lo cual no es finalidad de una acción de amparo. Asimismo, sostiene que no se afecta contrato alguno,



TRIBUNAL CONSTITUCIONAL

dado que la empresa y el Estado tienen un vínculo de derecho público que está sujeto al *Ius Imperium* del Estado. Finalmente, señalan que no se afecta el principio *ne bis in idem* porque la sexta disposición complementaria objeto de impugnación no establece una sanción sino que impone responsabilidad solidaria con el importador.

El Trigésimo Quinto Juzgado Especializado en lo Civil de Lima, con fecha 3 de mayo de 2004, declara fundada la demanda en el extremo relativo a la inaplicación de la Resolución de Tribunal Fiscal N.º 06925-A-2002, argumentando que de la designación de la empresa como verificadora, se desprende que existe una relación contractual entre la recurrente y el Estado; que por ello, la responsabilidad solidaria establecida en la referida Resolución modifica los términos contractuales al convertir a la empresa en un sujeto imponible de tributos que no le corresponde pagar.

La recurrida, revocando la apelada, declara infundada la demanda, tomando en cuenta que no hay una relación contractual entre la empresa y el Estado, en la medida en que es una operadora de comercio exterior, al igual que una empresa de transportes, de aduanas, etc. Arguye asimismo que la solidaridad contenida en la norma objeto de impugnación está motivada en el hecho de que la actividad de las empresas supervisoras no puede circunscribirse sólo a tener el derecho de supervisar, sino que además tienen responsabilidad por la certeza del contenido de los certificados de inspección que emiten, en razón de la confianza depositada por el Estado. Finalmente, concluye que no se ha vulnerado ningún derecho o principio constitucional.

FUNDAMENTOS

1. El objeto de la presente demanda es que se declare la inaplicación de la Resolución de Tribunal Fiscal N.º 06925-A-2002 y la Sexta Disposición Complementaria de la Ley de Delitos Aduaneros, N.º 26461, ya que, a consideración de la empresa, vulneran sus derechos a la propiedad, a la libertad de empresa y de contratación, así como los principios de no confiscatoriedad y *ne bis in idem*.
2. La empresa demandante, Cotecna Inspection S.A. –en adelante Cotecna– es una empresa supervisora de importaciones que, de acuerdo a ley, debía inspeccionar las mercancías que se importen al país y, en consecuencia, establecer el valor FOB de las importaciones, con el objeto de que las empresas importadoras paguen sus derechos arancelarios. En cumplimiento de la referida función, en una de sus operaciones, Aduanas (hoy Sunat) reparó en una serie de descuentos a una de sus empresas supervisadas (Leontex E.I.R.L.) y ajustó los valores declarados por el importador.



TRIBUNAL CONSTITUCIONAL

3. Como se ha mencionado, Cotecna alega la vulneración de los derechos constitucionales a la propiedad, a la libre contratación y libre empresa, así como la afectación de los principios de no confiscatoriedad y *ne bis in ídem*. Ello, es en virtud de su nombramiento como empresa supervisora de importaciones, lo que, a criterio de la recurrente, implica la existencia de un contrato administrativo con el Estado, el mismo que ha sido “modificado unilateralmente” en razón de la solidaridad impuesta en la normativa objeto de impugnación, la cual, además, afecta el principio *ne bis in ídem*, al establecer sanciones aparte de las contenidas en el Reglamento de Sanciones e Infracciones de las Empresas Supervisoras.

De la supuesta vulneración del principio *ne bis in ídem*

4. Con relación a la doble imposición de sanciones, el procedimiento contencioso-tributario aduanero, resuelto en última instancia por el Tribunal Fiscal (fojas 32, RTF N.º 6925-A-2002) (procedimiento administrativo para el cobro de tributos), establece en su parte resolutive confirmar la Resolución de Intendencia apelada que ordena la emisión de nuevas liquidaciones de cobranza, en razón de un ajuste al valor FOB de las Declaraciones de Importación. Es decir, con la expedición de esta RTF, se acredita el incumplimiento de los deberes impuestos a las empresas supervisoras, indicados en el Decreto Legislativo N.º 659 (vigente al momento de presentada la demanda), lo cual implica obedecer la sexta disposición complementaria de la Ley 26461.
5. En consecuencia, el pago ordenado por la Resolución objeto del presente proceso de amparo fue aplicado por la Administración Aduanera en estricto cumplimiento de la sexta disposición complementaria de la Ley N.º 26461, Ley de Delitos Aduaneros, que establece: “*El importador y la empresa encargada de la verificación de la operación de importación en que se presentó la discrepancia, en cuanto a la valoración serán responsables solidarios por el pago en la diferencia que se determine entre los tributos pagados y los que realmente correspondían abonar y demás cargos aplicables por moras y multas*”.
6. De la resolución impugnada se puede extraer que la misma no establece una sanción, puesto que solo recoge una obligación contenida en una norma legal, que no tiene relación con lo dispuesto en el Reglamento de Infracciones y Sanciones. Así, dicho pago no constituye una sanción pecuniaria que se impone por la comisión de una infracción relacionada con el cumplimiento de una obligación tributaria, sino que constituye una obligación solidaria (carácter que no tienen las sanciones) que obedece no a una facultad discrecional de la administración tributaria, sino a una potestad reglada.

**TRIBUNAL CONSTITUCIONAL**

7. Se puede observar, además, que esta Resolución cumple los requisitos mínimos que impone la debida motivación de acuerdo con lo expresado en el fundamento 5, tomando en cuenta asimismo que “(...) la Administración puede cumplir la exigencia de la motivación, a través de la incorporación expresa, de modo escueto o extenso, de sus propias razones en los considerandos de la resolución, como también de la aceptación íntegra y exclusiva de lo establecido en los dictámenes o informes previos emitidos [...]” (STC 4289-2004-AA/TC).

De la supuesta violación del principio de no confiscatoriedad

8. En cuanto a la alegada confiscatoriedad de la obligación, este Colegiado considera que la misma debe ser probada por quien la alega, debido a que, tal como se ha subrayado en anterior jurisprudencia (STC 2302-2003-AA), para acreditar la confiscatoriedad en cada caso, es necesario acreditar la afectación real al patrimonio empresarial de la persona jurídica. Y es que no podría ser de otra manera cuando se alega afectación exorbitante a la propiedad privada.
9. Se agrava lo anterior si se considera la naturaleza sumaria del proceso de amparo, el cual carece de etapa probatoria. Por ello, en los casos en que se alegue confiscatoriedad, es necesario que ella se encuentre plena y fehacientemente demostrada. De lo contrario, corresponderá atender este tipo de procesos en otra vía, donde sí pueden actuarse otros medios de prueba y procede la intervención de peritos independientes que certifiquen las afectaciones patrimoniales a causa de impuestos. Por consiguiente, en este extremo, la demanda debe ser desestimada, por no haberse acreditado la confiscatoriedad alegada por la empresa recurrente.

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

HA RESUELTO

Declarar **INFUNDADA** la demanda.

Publíquese y notifíquese.

SS.

LANDA ARROYO
ALVA ORLANDINI
GARCÍA TOMA

Lo que certifico:

Dr. Daniel Figallo Rivadeneyra
SECRETARIO RELATOR (e)