



TRIBUNAL CONSTITUCIONAL

EXP. N.º 05558-2006-AA/TC
LIMA
BRITISH AMERICAN TOBACCO
DEL PERU S.A.C.

SENTENCIA DEL TRIBUNAL CONSTITUCIONAL

En Lima, a los 13 días del mes de abril de 2007, la Sala Segunda del Tribunal Constitucional, integrada por los magistrados Gonzales Ojeda, Vergara Gotelli y Mesía Ramírez, pronuncia la siguiente sentencia.

ASUNTO

Recurso de agravio constitucional interpuesto por British American Tobacco del Perú S.A.C. contra la sentencia de la Tercera Sala Civil de la Corte Superior de Justicia de Lima, de fojas 399, su fecha 19 de octubre de 2005, que declara improcedente la demanda de autos.

ANTECEDENTES

La empresa recurrente interpone demanda de amparo contra el Ministerio de Economía y Finanzas (MEF) y la Superintendencia Nacional de Administración Tributaria (SUNAT), a fin de que: i) se deje sin efecto en el caso concreto el Decreto Supremo N.º 113-2003-EF y, en consecuencia, ii) se declaren ineficaces las obligaciones derivadas de la aplicación de dicho dispositivo, ya que vulnera su derecho a la seguridad jurídica y los principios de legalidad y de jerarquía normativa iii) se le aplique la tasa del Impuesto Selectivo al Consumo establecida en la Ley N.º 27940. Para dicho efecto adjunta como medio probatorio una copia certificada de la Declaración Única de Aduanas (DUA) N.º 118-2004-10-010934-01-6, a la cual se le habría aplicado el Decreto Supremo N.º 113-2003-EF.

Manifiesta que el Decreto Supremo N.º 087-2003-EF modificó la Ley N.º 27940 al elevar de 30% a 37.5% la tasa del Impuesto Selectivo al Consumo (ISC) aplicable a la importación de cigarrillos (lo que constituye su actividad principal) y que, posteriormente, el Decreto Supremo N.º 113-2003-EF modificó nuevamente la tasa del ISC de 37.5% a 37.2%. Por ello, sostiene que el cobro de dicho impuesto es inconstitucional, si se tiene en cuenta que –a diferencia de los aranceles y tasas– sólo por ley o decreto legislativo se pueden modificar los tributos, conforme lo ordena el artículo 74º de la Constitución Política. Por tanto, concluye que sólo está obligada al pago de la tasa del ISC establecida en la Ley N.º 27940.



TRIBUNAL CONSTITUCIONAL

La SUNAT deduce la excepción de falta de agotamiento de la vía previa y contesta la demanda señalando que la reserva de ley permitiría una delegación de la materia tributaria a normas reglamentarias, siempre que la ley determine los criterios a los que tales normas se sujetarían. Agrega que el Decreto Supremo N.º 113-2003-EF no vulnera el principio de reserva legal ni el de jerarquía normativa, dado que los elementos esenciales del ISC están claramente definidos en el TUO de la Ley del Impuesto Selectivo al Consumo y del Impuesto General a las Ventas (aprobado por Decreto Supremo N.º 057-99-EF), el cual, en su artículo 61º, permite que por Decreto Supremo refrendado por el Ministro de Economía y Finanzas se modifiquen tasas y/o montos fijos [del ISC]. Sostiene, por ello, que el Decreto Supremo N.º 113-2003-EF no vulnera el principio de jerarquía de normas ni el de reserva legal, y que es válido que dicho dispositivo haya modificado la tasa del ISC.

El MEF deduce las excepciones de incompetencia y de falta de agotamiento de la vía previa y contesta la demanda aduciendo que no se han violado los principios de legalidad, seguridad jurídica y jerarquía normativa, pues el Decreto Supremo cuestionado fue emitido en aplicación del artículo 61º del TUO de la ley del IGV e ISC. Finalmente señala que no se ha vulnerado el principio de jerarquía normativa, pues el Decreto Supremo N.º 113-2003-EF no crea ni modifica impuestos sino sólo aplica lo ordenado por la ley y la Constitución.

Con fecha 13 de septiembre de 2004 el Vigésimo Octavo Juzgado Especializado en lo Civil de Lima declara infundadas las excepciones deducidas y fundada la demanda, por estimar que la autorización del artículo 61º del TUO de la Ley de ISC e IGV para modificar las tasas o montos de estos tributos vulnera el principio de reserva de ley y el de seguridad jurídica, afectando en consecuencia los derechos de la recurrente.

La recurrida, revocando la apelada declara fundada la excepción de falta de agotamiento de la vía previa y en consecuencia improcedente la demanda. Aduce que el hecho de que la recurrente haya otorgado una carta fianza para retirar la mercancía importada mediante la DUA N.º 118-2004-10-010934-01-6 implica su sometimiento al procedimiento administrativo establecido en la normativa respectiva, por lo que su tránsito se encuentran inconcluso, teniendo expedito su derecho de ejercer los medios de impugnación correspondientes.

FUNDAMENTOS

§ Petitorio

1. La demandante pretende que se declare inaplicable a su caso el Decreto Supremo N.º 113-2003-EF, que incrementa la tasa del ISC aplicable a los cigarrillos y por tanto que



TRIBUNAL CONSTITUCIONAL

se declaren ineficaces las obligaciones derivadas de la aplicación de dicho dispositivo, alegando que vulnera su derecho a la seguridad jurídica así como los principios de legalidad y de jerarquía normativa. Solicita asimismo, que se declare que sólo está obligada al pago de la tasa del ISC establecido en la Ley N.º 27940.

§ Sobre la falta de agotamiento de la vía previa

2. En primer lugar, debe precisarse que el Decreto Supremo N.º 113-2003-EF al elevar la tasa del ISC tuvo la calidad de norma autoaplicativa, pues con su sola entrada en vigencia incidió directamente sobre la esfera jurídica del recurrente, quien en su condición de sujeto pasivo del ISC se encontró desde dicho momento obligado al pago de una mayor tasa del tributo en cuestión, sin necesidad de que exista norma reglamentaria o acto administrativo que lo concretice. Consecuentemente con la vigencia del Decreto Supremo N.º 113-2003-EF se ha configurado el agravio contra los derechos fundamentales que alega el recurrente y, en consecuencia, no es exigible el agotamiento de la vía previa conforme al precedente establecido en la STC 2302-2003-AA/TC y de acuerdo a lo dispuesto en el artículo VII del Título Preliminar del CPConst.

§ Los alcances del principio de reserva de ley en materia tributaria

3. El principio de reserva de ley se encuentra reconocido por el artículo 74º de la Constitución Política, según el cual el ámbito de creación, modificación, derogación o exoneración de tributos queda reservado a las leyes o a los decretos legislativos.
4. Al respecto este Tribunal ha precisado que: “La reserva de ley en materia tributaria es en principio una reserva relativa. En tal sentido **es posible que 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**” (el énfasis es agregado)¹. Así, a efectos de verificar si la norma que se cuestiona en el presente caso ha respetado el principio constitucional de reserva de ley resulta necesario establecer si existe una norma con rango de ley que haya facultado a modificar la tasa del ISC y en su caso si esta norma facultativa se encuentra dentro de los parámetros establecidos por este Tribunal.

¹ STC 00042-2004-AI/T, fundamento 12.



TRIBUNAL CONSTITUCIONAL

5. Conforme se ha señalado en los antecedentes, el Decreto Supremo N.º 087-2003-EF modificó la Ley N.º 27940 al elevar de 30% a 37.5% la tasa del ISC aplicable a la importación de cigarrillos. Posteriormente el Decreto Supremo N.º 113-2003-EF modificó nuevamente la tasa del ISC de 37.5% a 37.2%. A criterio de los demandados dichas normas reglamentarias se encontrarían habilitadas para modificar la tasa del ISC en virtud de lo establecido por el artículo 61º del TUO de la Ley de IGV e ISC, según el cual: “Por Decreto Supremo refrendado por el Ministro de Economía y Finanzas, se podrán modificar las tasa y/ o las listas de bienes contenidos en los apéndices III y IV (...)”.
6. No obstante, siguiendo la línea jurisprudencial sentada por este Colegiado en la STC 1551-2005-AA/TC, es evidente que el Decreto Supremo N.º 113-2003-EF, al tener categoría reglamentaria y regular la tasa del impuesto sin ningún parámetro derivado de la ley, vulnera el principio de reserva de ley tributaria.
7. Se ha producido en este caso una *deslegalización o remisión normativa en blanco* de la reserva de ley, tomando como base el artículo 61º de la Ley de IGV e ISC, mediante el cual, excediéndose los límites de la propia Constitución, el legislador ha dado carta abierta al Ejecutivo para que -sin ningún parámetro limitativo como, por ejemplo, la fijación de topes- sea éste el que disponga las modificaciones a las tasas, permitiéndose de este modo que sea la Administración la que finalmente regule *ad infinitum* la materia originalmente reservada a la ley, vulnerando con ello además el principio de jerarquía normativa.
8. A mayor abundamiento, es razonable que la alícuota integrante del mandato de la norma, en la medida que determina el *quántum* a pagar por el contribuyente, esté informada por el principio de seguridad jurídica en conexión con el de legalidad y que ello exija un mínimo de concreción en la ley; no obstante, tal previsión no se logra cuando se delega al reglamento la fijación de los rangos de tasas.
9. Consecuentemente en virtud de lo expuesto y siendo misión del Tribunal Constitucional velar por mantener la sujeción de la ley a la Constitución, corresponde declarar inaplicable el Decreto Supremo N.º 113-2003-EF en el presente caso, por ser contrario a los alcances del artículo 74º de la Constitución.

§ Sobre la aplicación de la Ley 27940

10. Conforme lo reconoce la doctrina el principio de fuerza de ley tiene dos facetas. En su faceta activa reconoce a la ley capacidad de innovar, regular o modificar aquellos ámbitos que no le han sido vedados en forma expresa por el constituyente; mientras que, en su faceta pasiva, reconoce una resistencia específica de la ley para no ser



TRIBUNAL CONSTITUCIONAL

modificada ni derogada sino por otras normas que tengan el mismo rango u otro superior². Este último aspecto ha sido recogido por el artículo 51° de la Constitución Política, el cual dispone que “[l]a Constitución prevalece sobre toda norma legal; la ley, sobre las normas de inferior jerarquía, y así sucesivamente (...)”.

11. En lo que atañe a la pretensión de que se aplique a la recurrente la tasa del ISC prevista en la Ley N.º 27940, se debe señalar que en virtud del principio de fuerza de ley (en su versión pasiva), aquella norma resistió las pretendidas modificaciones que trataron de introducir los Decretos Supremos N.º 087-2003-EF y N.º 113-2003-EF sobre la mencionada tasa tributaria. Por lo tanto la Ley N.º 27940 no dejó de surtir efectos durante el periodo en que estuvieron vigentes las referidas normas reglamentarias, siendo por tanto aplicable para dicho lapso.

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

HA RESUELTO

1. Declarar **FUNDADA** la demanda de amparo; en consecuencia, inaplicable a British American Tobacco del Perú S.A.C. el Decreto Supremo N.º 113-2003-EF.
2. Ordenar que se dejen sin efecto las obligaciones de pago a cargo de la recurrente derivadas de la aplicación del Decreto Supremo N.º 113-2003-FE.
3. Ordenar que sólo se aplique a la recurrente la tasa del Impuesto Selectivo al Consumo establecida en la Ley N.º 27940, durante el periodo de vigencia de las normas reglamentarias indicadas en el Considerando N.º 11 *supra*.

Publíquese y notifíquese.

SS.

GONZALES OJEDA
VERGARA GOTELLI
MESÍA RAMÍREZ

² Cfr. Rubio Llorente, Francisco. “Rango de ley, fuerza de ley, valor de ley”. En: *Revista de Administración Pública*, N.ºs 100-102, Madrid, Enero-Diciembre de 1983, p. 422. De Otto, Ignacio. *Derecho Constitucional. Sistema de fuentes*. Barcelona: Editorial Ariel, 1991, pp. 149 y ss.

Lo que certifico:

Dr. Daniel Figallo Rivadeneyra
SECRETARIO RELATOR (e)