



TRIBUNAL CONSTITUCIONAL



EXP. N.º 02516-2008-PA/TC

LIMA

MESSER GASES DEL PERÚ S.A.

SENTENCIA DEL TRIBUNAL CONSTITUCIONAL

En Lima, a los 4 días del mes de setiembre de 2008, la Sala Segunda del Tribunal Constitucional, integrada por los magistrados Vergara Gotelli, Landa Arroyo y Álvarez Miranda, pronuncia la siguiente sentencia

ASUNTO

Recurso de agravio constitucional interpuesto por la empresa Messer Gases del Perú S.A., debidamente representada por don Hugo Escobar Agreda, contra la resolución expedida por la Segunda Sala Civil de la Corte Superior de Justicia de Lima, de fojas 584, su fecha 17 de marzo de 2008, que declara improcedente la demanda de autos.

ANTECEDENTES

Con fecha 28 de diciembre de 2005 la empresa recurrente interpone demanda de amparo contra la Superintendencia Nacional de Administración Tributaria (SUNAT), solicitando que 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, y que se dejen sin efecto los actos concretos que en virtud de dicha normativa se han dictado en contra de la recurrente, esto es: la Orden de Pago 011-001-00486664 de fecha 27 de octubre de 2005, emitida por concepto de del ITAN correspondiente al mes de setiembre del 2005, y la Resolución de Ejecución Coactiva 011-006-0022094, de fecha 27 de octubre de 2005.

Solicita además que se restituyan las cosas al estado anterior en que se encontraban 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 cualquier otra orden de pago emitida para el cobro del citado tributo, y/o de compensar dicho impuesto con cualquier acreencia que pudiese tener la recurrente.

La SUNAT se apersona y deduce excepción de falta de agotamiento de la vía administrativa, y contestando la demanda la niega 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 frente a la Administración, y para causar "estado" se requiere pronunciamiento del Tribunal Fiscal, por lo que debe declararse improcedente la demanda. Asimismo afirma que la demanda debe declararse infundada porque el ITAN es un impuesto al patrimonio que los contribuyentes poseen como una



TRIBUNAL CONSTITUCIONAL

manifestación externa de riqueza (activos netos), lo que demuestra que toma en cuenta para su determinación la capacidad contributiva de modo que no existe vulneración al principio constitucional de no confiscatoriedad, de aquí entiende que no se vulnera ninguno de los derechos fundamentales alegados por el demandante.

El Cuarto Juzgado Especializado en lo Civil de Lima, con fecha 30 de agosto de 2006, declara fundada la excepción de falta de agotamiento de la vía previa e improcedente la demanda.

La recurrida, confirma apelada estimando que la presente demanda no resulta ser susceptible de ser dilucidada en la presente vía constitucional, puesto que existen otras vías procedimentales específicas, siendo de aplicación el artículo 5.2 del Código Procesal Constitucional.

FUNDAMENTOS

1. Desde la creación del ITAN se ha 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. Al respecto, en la sentencia del Expediente 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



TRIBUNAL CONSTITUCIONAL

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. El ITAN no incurre en la misma incongruencia al ser un impuesto autónomo que pretende gravar el patrimonio tomando como manifestación de éste 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.
2. Por consiguiente el ITAN es un tributo que no lesiona principio constitucional alguno, siendo su pago constitucional y legalmente exigible a los contribuyentes. En tal sentido la ley cuestionada es constitucional y las ordenes 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.
 3. Es pertinente enfatizar que la prolongada duración del proceso de amparo de autos traería como consecuencia directa (en caso se disponga el 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 al que hubiera sufrido si no hubiese interpuesto la demanda en la equivocada creencia de que el ITAN resultaba equiparable al IMR o al AAIR, hecho que no sería congruente 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.
 4. 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 las formas o facilidades de pago establecidas en el Código Tributario o leyes especiales relativas a la materia.
 5. Es necesario precisar que dicha regla sólo rige hasta 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.



TRIBUNAL CONSTITUCIONAL



EXP. N.º 02516-2008-PA/TC
LIMA
MESSER GASES DEL PERÚ S.A.

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.

VERGARA GOTELLI
LANDA ARROYO
ÁLVAREZ MIRANDA

Lo que certifico:

Dr. ERNESTO FIGUEROA BERNARDINI
SECRETARIO RELATOR