TRIBUNAL CONSTITUCIONAL
OTDA
1352
FOJAS 530

TRIBUNAL CONSTITUCIONAL
SALA 1
FOJAS 537

EXP. N.° 03700-2013-PA/TC
LAMBAYEQUE
AUGUSTO SIPIÓN BARRIOS

SENTENCIA DEL TRIBUNAL CONSTITUCIONAL

En Lima, a los 28 días del mes de abril de 2014, la Sala Primera del Tribunal Constitucional pronuncia la siguiente sentencia con el voto en mayoría de los magistrados Vergara Gotelli y Álvarez Miranda, y el voto dirimente del magistrado Mesía Ramírez, llamado a componer la discordia suscitada por el voto del magistrado Calle Hayen

ASUNTO

Recurso de agravio constitucional interpuesto por don Pedro Vicente Torres Fernández, en representación de don Augusto Sipión Barrios contra la sentencia de fojas 766, su fecha 24 de mayo de 2013, expedida por la Sala Constitucional de Lambayeque, que declaró improcedente la demanda.

ANTECEDENTES

Con fecha 22 de setiembre de 2009, don Augusto Sipión Barrios debidamente representado por don Pedro Vicente Torres Fernández interpone demanda de amparo contra la Superintendencia Nacional de Administración Tributaria (Sunat) y el Ministerio de Economía y Finanzas (MEF).

La presente demanda tiene por objeto que se declaren inaplicable las Resoluciones de Determinación N.^{os} 072-003-0001407 a 072-003-0001434 y las Resoluciones de Multa N.^{os} 072-003-0001577 a 072-002-0001596 y 072-002-0001599 a 072-002-0001608, y que se dejen sin efecto las cobranzas coactivas seguidas para dejar sin efecto tales valores así como cualquier medida cautelar que se hubiera trabado contra dichas deudas.

El MEF a través de su procurador público deduce la excepción de oscuridad en el modo de proponer la demanda y de falta de agotamiento de la vía previa. Asimismo aduce que tal controversia debe ser dilucidada en el proceso contencioso administrativo y no en el proceso de amparo.

En cuanto al fondo de lo solicitado sostiene que la adopción de medidas cautelares previas se encuentra justificada en virtud de lo establecido en el literal "b" del artículo 56° del Código Tributario.

Por su parte, el procurador público de la Sunat deduce las excepciones de falta de agotamiento de la vía previa e incompetencia.

El Primer Juzgado Especializado en lo Civil de Lambayeque declaró fundada la excepción de falta de agotamiento de la vía administrativa y, en consecuencia, nulo todo lo actuado y concluido el proceso.

El *ad quem* confirma la recurrida por el mismo fundamento.

FUNDAMENTOS

Sobre la necesidad de haber agotado la vía administrativa

1. Aunque las instancias judiciales precedentes han declarado la improcedencia de la demanda por considerar que no se ha agotado la vía administrativa, este Tribunal estima que se ha obviado pronunciarse sobre si estaba exceptuado de agotarla o no, máxime si se tiene en consideración que, precisamente, el accionante aduce no haber participado en la fiscalización. Tampoco puede soslayarse que, en la vía administrativa, el propio Tribunal Fiscal ha determinado una serie de irregularidades que, según el accionante, no fueron subsanadas y terminaron conculcando sus derechos fundamentales. Por ello, no debió estimarse la excepción de falta de agotamiento de la vía administrativa.

Delimitación del petitorio

2. A través de la presente demanda, el recurrente solicita que se declaren inaplicables las Resoluciones de Determinación N.[os] 072-003-0001407 a 072-003-0001434 y las Resoluciones de Multa N.[os] 072-003-0001577 a 072-002-0001596 y 072-002-0001599 a 072-002-0001608, y que se dejen sin efecto las cobranzas coactivas seguidas para dejar sin efecto tales valores así como cualquier medida cautelar que se hubiera trabado contra dichas deudas.

Análisis del caso en concreto

3. En primer lugar, cabe mencionar que no corresponde emitir pronunciamiento de fondo sobre el extremo de la demanda en el que se peticiona dejar sin efecto la deuda tributaria que la Sunat ha determinado por ser *"exorbitante"* (Cfr. Fundamento 35 de la Demanda) debido a que la jurisdicción constitucional no puede subrogar a la Administración Tributaria en el cálculo de la deuda, en caso de que ésta exista. La labor de la justicia constitucional, en materia de salvaguarda de derechos fundamentales se

TRIBUNAL CONSTITUCIONAL
OTDA
FOJAS 532

TRIBUNAL CONSTITUCIONAL
SALA 1
FOJAS 539

ciñe exclusivamente a restituir el ejercicio o a ordenar el cese de amenazas al ejercicio de los mismos.

4. Ante una eventual conculcación de los derechos constitucionales del contribuyente en la que no se ha cuestionado la constitucionalidad del tributo en sí, los jueces constitucionales no se encuentran habilitados a pronunciarse sobre la existencia de una deuda como pareciera desprenderse del tenor de la demanda y mucho menos respecto del cálculo de la misma.

5. De advertirse alguna conculcación al derecho al debido procedimiento administrativo o a cualquiera de sus manifestaciones durante el procedimiento de fiscalización, se debe enmendar tal arbitrariedad ordenando la nulidad de los actuaciones que repercutan negativamente en el derecho fundamental del contribuyente y de todo lo actuado con posterioridad a la misma a fin de que la Administración Tributaria enmiende su proceder.

6. Aunque los argumentos de la actora han sido presentados de forma desgreñada, la fiscalización realizada no puede ser adjetivada como inmaculada debido a la serie de irregularidades que, como han sido expuestas en la RTF N.° 01000-4-2009 de fecha 4 de febrero de 2009 (Cfr. fojas 154-155), ameritaron que la Resolución de Intendencia N.° 075014000413/SUNAT sea declarada nula.

7. La dilucidación respecto de si la Sunat adecuó su proceder a lo establecido en la mencionada resolución es una cuestión que indudablemente tiene relevancia constitucional puesto que si no participó en la fiscalización, ni pudo conocer los resultados de la misma, ni impugnar los valores emitidos luego de la inspección que se le realizó, ello incide en el contenido constitucionalmente tutelado del derecho al debido procedimiento en su manifestación del derecho de defensa.

8. Tal como se aprecia de autos, existe un peritaje realizado por la Dirección de Criminalística de la Policía Nacional del Perú a solicitud del propio Tribunal Fiscal en el que se concluye que tanto los descargos presentados durante la fiscalización como el recurso de reclamación presentado no han sido firmados por el demandante. Ante tal situación, en lugar de decretar directamente la nulidad de las actuaciones de la Administración Tributaria que menoscabaron el derecho de defensa del actor, el Tribunal Fiscal resolvió dar trámite de reclamación a la apelación planteada y la Sunat a través de Resolución de Intendencia N.° 0750140000884/SUNAT declaró fundada en parte el mencionado recurso.

TRIBUNAL CONSTITUCIONAL
OTDA
FOJAS 533

TRIBUNAL CONSTITUCIONAL
SALA 1
FOJAS 540

9. No obstante lo expuesto, dicho vicio es de tal magnitud que, a juicio de este Colegiado, acarrea la nulidad de todo el procedimiento de fiscalización. Si se ha determinado que el demandante no participó en el mismo, lo que corresponde es permitírsele participar en dicho procedimiento a fin de que pueda salvaguardar sus intereses. La Administración Tributaria cuando ejerza facultades discrecionales en las que tenga un amplísimo margen de acción se encuentra ineludiblemente obligada a respetar los derechos del contribuyente y a no caer en arbitrariedades, justificando en todo momento su proceder.

10. Al dejarse sin efecto el mencionado procedimiento de fiscalización, también corresponde dejar sin efecto los valores emitidos sobre la base de los resultados del mismo así como los apremios que se hubieren decretado. En tales circunstancias, deberá dejarse sin efecto todo el procedimiento de cobranza coactiva y todo lo actuado con posterioridad al mismo, restituyendo o indemnizando los bienes que se hubieren ejecutado.

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

HA RESUELTO

Declarar **FUNDADA** la demanda de autos, en lo que respecta a la afectación del principio de proscripción de la arbitrariedad, en consecuencia, reiniciar el procedimiento de fiscalización conforme a lo señalado en los Fundamentos N.^{os} 9 y 10.

Publíquese y notifíquese.

SS.

VERGARA GOTELLI
MESÍA RAMÍREZ
ÁLVAREZ MIRANDA

Lo que certifico:

OSCAR DÍAZ MUÑOZ
SECRETARIO RELATOR
TRIBUNAL CONSTITUCIONAL

TRIBUNAL CONSTITUCIONAL
OTDA
FOJAS 534

TRIBUNAL CONSTITUCIONAL
SALA 1
FOJAS 541

EXP. N.° 03700-2013-PA/TC
LAMBAYEQUE
AUGUSTO SIPIÓN BARRIOS

VOTO DEL MAGISTRADO MESÍA RAMÍREZ

Con el debido respeto por la opinión del magistrado Calle Hayen, he decidido adherirme al voto de los magistrados Álvarez Miranda y Vergara Gotelli pues, por las razones que esgrimen, también considero que la demanda es fundada.

S.

MESÍA RAMÍREZ

Lo que certifico:

OSCAR DIAZ MUÑOZ
SECRETARIO RELATOR
TRIBUNAL CONSTITUCIONAL

TRIBUNAL CONSTITUCIONAL
OTDA
FOJAS 535

TRIBUNAL CONSTITUCIONAL
SALA 1
FOJAS 542

EXP. N.° 03700-2013-PA/TC
LAMBAYEQUE
AUGUSTO SIPIÓN BARRIOS

VOTO DE LOS MAGISTRADOS VERGARA GOTELLI Y ÁLVAREZ MIRANDA

Sustentamos el presente voto en las consideraciones siguientes:

Sobre la necesidad de haber agotado la vía administrativa

1. Aunque las instancias judiciales precedentes han declarado la improcedencia de la demanda por considerar que no se ha agotado la vía administrativa, estimamos que se ha obviado pronunciarse sobre si estaba exceptuado de agotarla o no, máxime si se tiene en consideración que, precisamente, el accionante aduce no haber participado en la fiscalización. Tampoco puede soslayarse que, en la vía administrativa, el propio Tribunal Fiscal ha determinado una serie de irregularidades que, según el accionante, no fueron subsanadas y terminaron conculcando sus derechos fundamentales. Por ello, no debió estimarse la excepción de falta de agotamiento de la vía administrativa.

Delimitación del petitorio

2. A través de la presente demanda, el recurrente solicita que se declaren inaplicables las Resoluciones de Determinación N.^{os} 072-003-0001407 a 072-003-0001434 y las Resoluciones de Multa N.^{os} 072-003-0001577 a 072-002-0001596 y 072-002-0001599 a 072-002-0001608, y que se dejen sin efecto las cobranzas coactivas seguidas para dejar sin efecto tales valores así como cualquier medida cautelar que se hubiera trabado contra dichas deudas.

Análisis del caso en concreto

3. En primer lugar, cabe mencionar que no corresponde emitir pronunciamiento de fondo sobre el extremo de la demanda en el que se peticiona dejar sin efecto la deuda tributaria que la Sunat ha determinado por ser *"exorbitante"* (Cfr. Fundamento 35 de la Demanda) debido a que la jurisdicción constitucional no puede subrogar a la Administración Tributaria en el cálculo de la deuda, en caso de que ésta exista. La labor de la justicia constitucional, en materia de salvaguarda de derechos fundamentales se ciñe exclusivamente a restituir el ejercicio o a ordenar el cese de amenazas al ejercicio de los mismos.

TRIBUNAL CONSTITUCIONAL
OTDA
FOJAS 536

TRIBUNAL CONSTITUCIONAL
SALA 1
FOJAS 543

4. Ante una eventual conculcación de los derechos constitucionales del contribuyente en la que no se ha cuestionado la constitucionalidad del tributo en sí, los jueces constitucionales no se encuentran habilitados a pronunciarse sobre la existencia de una deuda como pareciera desprenderse del tenor de la demanda y mucho menos respecto del cálculo de la misma.

5. De advertirse alguna conculcación al derecho al debido procedimiento administrativo o a cualquiera de sus manifestaciones durante el procedimiento de fiscalización, se debe enmendar tal arbitrariedad ordenando la nulidad de los actuaciones que repercutan negativamente en el derecho fundamental del contribuyente y de todo lo actuado con posterioridad a la misma a fin de que la Administración Tributaria enmiende su proceder.

6. Aunque los argumentos de la actora han sido presentados de forma desgreñada, la fiscalización realizada no puede ser adjetivada como inmaculada debido a la serie de irregularidades que, como han sido expuestas en la RTF N.° 01000-4-2009 de fecha 4 de febrero de 2009 (Cfr. fojas 154-155), ameritaron que la Resolución de Intendencia N.° 075014000413/SUNAT sea declarada nula.

7. La dilucidación respecto de si la Sunat adecuó su proceder a lo establecido en la mencionada resolución es una cuestión que indudablemente tiene relevancia constitucional puesto que si no participó en la fiscalización, ni pudo conocer los resultados de la misma, ni impugnar los valores emitidos luego de la inspección que se le realizó, ello incide en el contenido constitucionalmente tutelado del derecho al debido procedimiento en su manifestación del derecho de defensa.

8. Tal como se aprecia de autos, existe un peritaje realizado por la Dirección de Criminalística de la Policía Nacional del Perú a solicitud del propio Tribunal Fiscal en el que se concluye que tanto los descargos presentados durante la fiscalización como el recurso de reclamación presentado no han sido firmados por el demandante. Ante tal situación, en lugar de decretar directamente la nulidad de las actuaciones de la Administración Tributaria que menoscabaron el derecho de defensa del actor, el Tribunal Fiscal resolvió dar trámite de reclamación a la apelación planteada y la Sunat a través de Resolución de Intendencia N.° 0750140000884/SUNAT declaró fundada en parte el mencionado recurso.

9. No obstante lo expuesto, dicho vicio es de tal magnitud que, a nuestro juicio, acarrea la nulidad de todo el procedimiento de fiscalización. Si se ha determinado que el demandante no participó en el mismo, lo que corresponde es permitírsele participar en dicho procedimiento a fin de que pueda salvaguardar sus intereses. La Administración Tributaria cuando ejerza facultades discrecionales en las que tenga un amplísimo margen de acción se encuentra ineludiblemente obligada a respetar los derechos del contribuyente y a no caer en arbitrariedades, justificando en todo momento su proceder.

10. Al dejarse sin efecto el mencionado procedimiento de fiscalización, también corresponde dejar sin efecto los valores emitidos sobre la base de los resultados del mismo así como los apremios que se hubieren decretado. En tales circunstancias, deberá dejarse sin efecto todo el procedimiento de cobranza coactiva y todo lo actuado con posterioridad al mismo, restituyendo o indemnizando los bienes que se hubieren ejecutado.

Por las consideraciones precedentes, estimamos que se debe

Declarar **FUNDADA** la demanda de autos, en lo que respecta a la afectación del principio de proscripción de la arbitrariedad, en consecuencia, reiniciar el procedimiento de fiscalización conforme a lo señalado en los Fundamentos N.^{os} 9 y 10.

SS.

VERGARA GOTELLI
ÁLVAREZ MIRANDA

Lo que certifico:

OSCAR DIAZ MUÑOZ
SECRETARIO RELATOR
TRIBUNAL CONSTITUCIONAL

TRIBUNAL CONSTITUCIONAL
OTDA
FOJAS 577

TRIBUNAL CONSTITUCIONAL
SALA I
FOJAS 545

EXP. N.° 03700-2013-PA/TC
LAMBAYEQUE
AUGUSTO SIPIÓN BARRIOS
REPRESENTADO(A) POR PEDRO VICENTE TORRES FERNÁNDEZ-APODERADO

VOTO DEL MAGISTRADO CALLE HAYEN

Con pleno respeto por la opinión de la mayoría, sustento el presente voto en las consideraciones siguientes:

1. Que el recurrente interpone demanda de amparo contra el Ministerio de Economía y Finanzas y la Superintendencia Nacional de Administración Tributaria – SUNAT solicitando que se declaren inaplicables: a) por haber sido dictadas sin observar el procedimiento legal establecido las Resoluciones de Determinación N.os 072-003-0001407 - 072-003-0001434 y las Resoluciones de Multa N.os 072-002-0001577 - 072-002-0001596; 072-002-0001599 - 072-002-0001608 notificadas el 15 de noviembre de 2003 con las que se concluye el procedimiento de fiscalización seguido en su contra por SUNAT, b) porque nunca le ha sido notificada la Resolución de Intendencia N.° 0750140000884/SUNAT de fecha 19 de abril de 2009 con la que se da cumplimiento a lo dispuesto por el Tribunal Fiscal mediante la Resolución N.° 1000-4-2009; c) la Resolución del Tribunal Fiscal Nro. 04134-7-2009 de fecha 5 de mayo del 2009 que declaró infundada la queja presentada por el demandante contra medidas cautelares previas trabadas por SUNAT, a efectos de asegurar el cobro de la deuda tributaria contenida en las Resoluciones de Determinación y Multa referidas anteriormente.

   Asimismo, solicita que SUNAT se abstenga de iniciar o proseguir cualquier trámite en el procedimiento de cobranza de las deudas tributarias contenidas en las Resoluciones de Determinación y Multas referidas; y que deje sin efecto cualquier medida cautelar previa trabada o convertida en definitiva.

   De igual manera solicita que se le devuelva la suma de S/. 925, 498.00, retenida en Certificados de Depósito Judicial Administrativos, y la suma de S/. 853, 151.00 proveniente de las Resoluciones Coactivas N.os 0710070019168 y 0710070019407,

que amortizan la deuda tributaria contenida en las Resoluciones de Determinación y Multa en cuestión. Manifiesta que se vienen lesionando sus derechos relativos al debido proceso así como el principio de legalidad.

2. Que las demandadas deducen las excepciones de falta de agotamiento de la vía previa, incompetencia y oscuridad y ambigüedad para proponer la demanda y contestan la demanda señalando que en todo momento se han respetado los derechos fundamentales del actor, sobre todo los relativos al debido proceso. Adicionalmente, argumentan que vienen actuando en el marco de las normas tributarias que facultan a la Administración Tributaria la utilización de medidas cautelares u otros mecanismos que prevé la ley para cobrar deudas impagas.

3. Que el Primer Juzgado Civil de Chiclayo declara fundada la excepción de falta de agotamiento de la vía previa propuesta por el Ministerio de Economía y la SUNAT e improcedente la demanda por considerar aplicable el artículo 5, inciso 4), del Código Procesal Constitucional. Por su parte, la Sala Constitucional de la Corte Superior de Justicia de Lambayeque confirma la apelada por las mismas consideraciones.

4. Que de todo lo actuado se evidencia claramente que el objeto de la demanda es cuestionar el procedimiento contencioso-tributario ante la SUNAT, el procedimiento de fiscalización, así como la actuación del Tribunal Fiscal en última instancia administrativa. De igual manera se señalan situaciones como la inexistencia de notificaciones, de vicios en el procedimiento, el incremento de la deuda tributaria, medidas cautelares irregulares y la falsificación de firmas de apoderados, entre otros.

5. Que, como ya se ha precisado en la STC 0206-2005-PA/TC, la vigencia del Código Procesal Constitucional supone un cambio en el régimen legal del proceso de amparo ya que establece, entre otras cosas, la subsidiariedad para la procedencia de las demandas de amparo. Con ello se cambia el anterior régimen procesal del amparo, que establecía un sistema alternativo. En efecto, conforme al artículo 5, inciso 2) del Código Procesal Constitucional, **no proceden las demandas constitucionales cuando existan vías procedimentales específicas, igualmente satisfactorias, para la protección del derecho constitucional amenazado o vulnerado**.

6. Que, por su parte el artículo 9° del Código Procesal Constitucional prescribe que "en los procesos constitucionales no existe etapa probatoria. Solo son procedentes los medios probatorios que no requieren actuación[…]". Cabe precisar que en el

presente caso, no se puede ni siquiera identificar alguna prueba que cause convicción en los hechos que habrían vulnerado los derechos del actor.

7. Que en la jurisdicción constitucional comparada se asume que el primer nivel de protección de los derechos fundamentales les corresponde a los jueces del Poder Judicial a través de los procesos judiciales ordinarios. Conforme al artículo 138. ° de la Constitución, los jueces administran justicia con arreglo a la Constitución y las leyes, puesto que ellos también garantizan una adecuada protección de los derechos y libertades reconocidos por la Constitución. Sostener lo contrario significaría afirmar que el amparo es el único medio para salvaguardar los derechos constitucionales, a pesar de que a través de otros procesos judiciales también es posible obtener el mismo resultado.

8. Que, consecuentemente solo en los casos en que tales vías ordinarias no sean idóneas, satisfactorias o eficaces para la cautela del derecho, o por la necesidad de protección urgente, o en situaciones especiales que han de ser analizadas, caso por caso, por los jueces, será posible acudir a la vía extraordinaria del amparo, correspondiendo al demandante la carga de la prueba para demostrar que el proceso de amparo es la vía idónea y eficaz para restablecer el ejercicio de su derecho constitucional vulnerado, y no el proceso judicial ordinario de que se trate. En consecuencia, si el demandante dispone de un proceso que tiene también la finalidad de proteger el derecho constitucional presuntamente lesionado y es igualmente idóneo para tal fin, debe acudir a dicho proceso.

9. Que, en el presente caso el acto presuntamente lesivo está constituido por actos administrativos- tributarios, por lo que puede ser cuestionado a través del proceso contencioso-administrativo establecido en la Ley N. ° 27854, sede a la que debe acudir el accionante.

10. Que dicho proceso constituye la "vía procedimental específica" para la remoción del presunto acto lesivo a los derechos constitucionales invocados en la demanda y resulta también la vía "igualmente satisfactoria" como el "mecanismo extraordinario" del amparo (Exp. N.° 4196-2004-AA/TC, fundamento 6). En consecuencia, la controversia planteada debe ser dilucidada a través del proceso contencioso-administrativo, y no a través del proceso de amparo, siendo de aplicación los artículos 5, inciso 2), y 9 c del Código Procesal Constitucional.

TRIBUNAL CONSTITUCIONAL
OTDA
FOJAS 541

TRIBUNAL CONSTITUCIONAL
SALA 1
FOJAS 548

EXP. N.° 03700-2013-PA/TC
LAMBAYEQUE
AUGUSTO SIPIÓN BARRIOS
REPRESENTADO(A) POR PEDRO VICENTE TORRES FERNÁNDEZ-APODERADO

Por estas consideraciones, estimo que se debe:

Declarar **IMPROCEDENTE** la demanda.

S.

CALLE HAYEN

Lo que certifico:

OSCAR DIAZ MUÑOZ
SECRETARIO RELATOR
TRIBUNAL CONSTITUCIONAL