



TRIBUNAL CONSTITUCIONAL



EXP. N.º 06738-2013-PA/TC

LIMA

PRIMAX SA, Representada por ANTENOR
RAFAEL AYSANO PASCO

SENTENCIA DEL TRIBUNAL CONSTITUCIONAL

En Lima, a los 25 días del mes de enero de 2017, el Pleno del Tribunal Constitucional, integrado por los señores magistrados Miranda Canales, Ledesma Narváez, Urviola Hani, Blume Fortini, Ramos Núñez, Sardón de Taboada y Espinosa-Saldaña Barrera, pronuncia la siguiente sentencia.

ASUNTO

Recurso de agravio constitucional interpuesto por Primax SA contra la resolución de fojas 955, de fecha 19 de junio de 2013, expedida por la Sexta Sala Civil de la Corte Superior de Justicia de Lima, que declaró infundada la demanda de amparo de autos.

ANTECEDENTES

Con fecha 29 de noviembre de 2011, la recurrente interpone demanda de amparo contra la Superintendencia Nacional de Administración Tributaria (Sunat), solicitando que se deje sin efecto el procedimiento de fiscalización tributaria cuya continuación le fue notificada el 11 de octubre de 2011, mediante Carta 110011353280-01 SUNAT de fecha 20 de septiembre de 2011, respecto del periodo fiscal del año 2000 en relación con el impuesto general a las ventas (IGV) y el impuesto a la renta (IR) de tercera categoría. Invoca la afectación de los siguientes derechos constitucionales: interdicción de la arbitrariedad, no aplicación retroactiva de las normas legales y criterios jurisprudenciales, seguridad jurídica, principio de igualdad en materia tributaria, propiedad y debido procedimiento administrativo (sic).

Refiere que la mencionada fiscalización tributaria fue iniciada en el año 2003, y que lleva a la fecha más de nueve años sin concluir debido a hechos atribuibles exclusivamente a la entidad demandada, la cual en dos oportunidades consecutivas emitió resoluciones de determinación y de multa que incurrieron en graves vicios de nulidad (violación del debido procedimiento administrativo, del derecho de defensa y a la debida motivación), lo que dio lugar a que la propia Sunat anule sus resoluciones en mérito de las reclamaciones interpuestas por la empresa demandante.

Al respecto, señala que el 16 de septiembre de 2003 se le notificaron las Resoluciones de Determinación 012-003-0000122 y 012-003-0000123, emitidas por el IR del ejercicio 2000 y el IGV de enero a diciembre de 2000, respectivamente, más dos resoluciones de multa. Con fecha 14 de octubre de 2003, la demandante impugnó dichas resoluciones, siendo estas declaradas nulas mediante Resolución de Intendencia 015-014-0008371 del 30 de junio de 2009, notificada el 21 de agosto de 2009.

Indica la demandante que, al haberse declarado la nulidad de dichas resoluciones de determinación, su notificación no interrumpió el cómputo del plazo de prescripción y la tramitación del procedimiento de reclamación tampoco suspendió dicho cómputo, ya que, por ser nulas, no tuvieron efectos jurídicos. A su juicio, el plazo de prescripción del IR del



TRIBUNAL CONSTITUCIONAL



EXP. N.º 06738-2013-PA/TC

LIMA

PRIMAX SA, Representada por ANTENOR
RAFAEL AYSANO A PASCO

año 2000 acotado a Primax se cumplió el 31 de diciembre de 2005, el plazo de prescripción del IGV por los periodos mensuales de enero a noviembre de 2000 se cumplió el 31 de diciembre de 2004, y el plazo de prescripción del IGV por el periodo diciembre de 2000 se cumplió el 31 de diciembre de 2005 (cfr. fojas 688 a 690).

No obstante ello, y a pesar de que las deudas por los mencionados tributos ya se encontraban prescritas, la demandada, el 2 de noviembre de 2009, le notificó el reinicio del procedimiento de fiscalización por el IR y el IGV del año 2000, en cuyo marco le notificó una resolución de determinación por el IR (13 de julio de 2010) y otra por el IGV (15 de septiembre de 2010), y sus respectivas resoluciones de multa. La demandante impugnó dichas resoluciones, lo que dio lugar a que, por Resolución de Intendencia 0150240009839 del 30 de junio de 2011, la demandada declarara la nulidad de estas.

Según la demandante, habiendo regresado nuevamente las cosas a fojas cero por causa atribuida exclusivamente a la propia Sunat, dicha entidad, mediante Carta 110011353280-01, notificada el 11 de octubre de 2011, que motiva la presente demanda de amparo, le comunicó por tercera vez consecutiva que continuaría con la fiscalización por los mismos tributos del año 2000 (IR e IGV).

Asimismo, al ser notificada con el reinicio del procedimiento de fiscalización el 2 de noviembre de 2009 (ver párrafo inmediato anterior al precedente), la demandante pidió a la emplazada, el 9 de diciembre de 2009, “dejar de realizar cualquier actuación dirigida a fiscalizar y determinar el Impuesto a las Ventas del ejercicio 2000, en atención a que dichas facultades se encuentran prescritas al día de hoy” (fojas 673). Este pedido fue respondido por la demandada mediante Resolución de Intendencia 120200000092/SUNAT, del 14 de enero de 2010, que declara infundada la invocación de la prescripción del IGV por el periodo de enero a diciembre de 2000. En esta resolución, la emplazada deniega la prescripción, pues la suspensión de esta —regulada en el artículo 46, inciso 1.a, del Código Tributario— mantiene sus efectos no obstante haberse declarado nulas las resoluciones de determinación y de multa. Según la demandante, la emplazada llega a esta conclusión aplicando un precedente del Tribunal Fiscal (Resolución 161-1-2008) de fecha 8 de enero de 2008, norma que no regía cuando la demandante ganó la prescripción de la deuda tributaria, por lo que su aplicación resulta retroactiva, contrariando el principio constitucional que prohíbe la retroactividad (artículo 103 de la Constitución). También, dicha resolución de intendencia es violatoria del principio de igualdad, por cuanto establece, sin ningún tipo de justificación, una discriminación en perjuicio de quienes reclaman una resolución de determinación y de multa respecto de quienes no interponen recurso de reclamación alguno.

Finalmente, señala la demandante que contra la mencionada Resolución de Intendencia 120200000092/SUNAT, la cual declaró infundada la invocación de la prescripción del IGV por el periodo de enero a diciembre de 2000, ha interpuesto recurso de apelación ante el Tribunal Fiscal (a fojas 656). Sin embargo, este no se ha pronunciado hasta la fecha, habiendo transcurrido en exceso el plazo de 12 meses que tiene para resolver dicho recurso, de conformidad con el artículo 150 del Código Tributario. Por ello, considera la demandante, se encuentra en el supuesto de excepción al agotamiento de la vía previa



TRIBUNAL CONSTITUCIONAL



EXP. N.º 06738-2013-PA/TC

LIMA

PRIMAX SA, Representada por ANTENOR
RAFAEL AYSANO PASCO

previsto en el inciso 4 del artículo 46 del Código Procesal Constitucional (“no se resuelve la vía previa en los plazos fijados para su resolución”) (cfr. fojas 709).

Con fecha 22 de diciembre de 2011, el representante de la Procuraduría Pública *ad hoc* de la Sunat contesta la demanda solicitando que se la declare infundada, pues, a su juicio, la acción de la Administración Tributaria para determinar, aplicar sanciones y exigir el pago de la deuda tributaria correspondiente al IGV del periodo de enero a diciembre de 2000 y el IR (tercera categoría) del ejercicio gravable 2000 no ha prescrito al 11 de octubre de 2011, fecha en que la Sunat notificó la Carta 1110011353280-01 SUNAT, que la demandante cuestiona en autos. Ello en razón de que según el artículo 46 del Código Tributario, con la modificación introducida por el Decreto Legislativo 981 (vigente desde el 1 de abril de 2007), el plazo de prescripción de las acciones para determinar la obligación y aplicar sanciones se suspende durante la tramitación del procedimiento contencioso tributario, precisándose que, para estos efectos, la suspensión que opera durante la tramitación del procedimiento contencioso-tributario o de la demanda contencioso-administrativa, en tanto se dé dentro del plazo de prescripción, no es afectada por la declaración de nulidad de los actos administrativos o del procedimiento llevado a cabo para la emisión de los mismos. En tal sentido, para efectos del cómputo de los plazos de prescripción resulta aplicable dicha disposición, en tanto se encontraba vigente al momento de la emisión de la Resolución de Intendencia 015-014-0008371, del 30 de junio de 2009, que, por primera vez, declaró nulas las Resoluciones de Determinación 012-003-0000123 y 012-003-0000123, emitidas por el IR del ejercicio 2000 y el IGV de enero a diciembre de 2000, respectivamente.

Por esta misma razón, fue también correcta la aplicación del criterio contenido en la Resolución del Tribunal Fiscal 161-1-2008, del 8 de enero de 2008, cuando se resolvió el pedido de prescripción de la demandante, pues en ese momento la prescripción aún no había operado.

Respecto a la supuesta violación al derecho de propiedad de la demandante por una eventual y nueva emisión de resoluciones de determinación y resoluciones de multa, la emplazada señala que dicha circunstancia aún no se ha producido, por lo que no habría deuda tributaria exigible. Asimismo, en cuanto a la alegada vulneración del derecho a la igualdad ante la ley, indica que la demandante no ha demostrado un *tertium comparationis*, es decir, la existencia de otros contribuyentes con plazos de prescripción en curso a quienes, habiendo presentado recursos de impugnación administrativos como un reclamo, no se les hubiera suspendido el plazo de prescripción.

El Quinto Juzgado Especializado en lo Constitucional de Lima, con fecha 10 de diciembre de 2012, declaró infundada la demanda, por considerar que no se encuentra demostrado que la parte emplazada haya actuado de forma inconstitucional en uso de su potestad tributaria, pues la demora en el procedimiento administrativo tributario se debe a que la emplazada ha acogido diversas reclamaciones efectuadas por la propia demandante.

A su turno, el 19 de junio de 2013, la Sexta Sala Civil de la Corte Superior de Justicia de Lima confirmó la apelada, por considerar que el reclamo de la demandante atañe al



TRIBUNAL CONSTITUCIONAL



EXP. N.º 06738-2013-PA/TC

LIMA

PRIMAX SA, Representada por ANTENOR
RAFAEL AYSANO A PASCO

criterio jurídico asumido por la Administración Tributaria respecto de una institución procesal como la nulidad y su efecto en el decurso prescriptorio, lo que no forma parte del contenido constitucionalmente protegido del derecho al debido procedimiento administrativo, por lo que se trata de una controversia en el plano legal ajena a la cobertura de protección en esta vía constitucional.

FUNDAMENTOS

Delimitación del petitorio

1. La demanda tiene por objeto que se deje sin efecto el Procedimiento de Fiscalización Tributaria reiniciado mediante Carta 110011353280-01 SUNAT, de fecha 20 de septiembre de 2011, respecto del periodo fiscal del año 2000, en relación con el IGV y el IR (tercera categoría).

Análisis de la controversia

2. Dicha Carta 110011353280-01 SUNAT se encuentra a fojas 15 y, en ella, en efecto, la emplazada comunica a la demandante la continuación de un procedimiento de fiscalización por el periodo y tributos allí indicados, para lo cual se presenta a dos funcionarios de la Gerencia de Fiscalización.
3. Siendo esta carta la que la demandante identifica como acto lesivo y contra la que dirige el amparo de autos, este Tribunal advierte que es una comunicación que señala la sola apertura de un procedimiento de fiscalización que, en tanto representa el ejercicio de una facultad de la Administración Tributaria (cfr. artículo 61 y siguientes del Código Tributario), no constituye, por sí misma, afectación de derecho constitucional alguno (cfr. Sentencia emitida en el Expediente 6135-2006-PA/TC, fundamento 13). No obstante, eventualmente, dentro del procedimiento contencioso-tributario que corresponda, la demandante —de juzgarlo pertinente— podrá alegar los argumentos incluidos en la presente demanda de amparo, como el relativo a la prescripción de la acción de la Administración para determinar la deuda tributaria y exigir su pago. Por tal motivo, a juicio de este Tribunal, resulta improcedente el amparo contra los efectos de la mencionada carta por no haberse agotado las vías previas, de conformidad con el artículo 5, inciso 4, y el artículo 45 del Código Procesal Constitucional.
4. Asimismo, no pasa desapercibido ante este Tribunal que, para justificar el no agotamiento de las vías previas, la demandante haya alegado que el Tribunal Fiscal no ha resuelto, en el plazo fijado para su resolución, el recurso de apelación que presentó contra la Resolución de Intendencia 120200000092/SUNAT, que declaró infundada la invocación de la prescripción del IGV por los periodos de enero a diciembre de 2000 (cfr. fojas 709). Sin embargo, dicha Resolución de Intendencia no puede ser el referente para determinar la procedencia del amparo de autos, pues no es contra ella que la demandante dirige su demanda, sino contra el procedimiento de fiscalización tributaria dispuesto por la mencionada Carta 110011353280-01 SUNAT,



TRIBUNAL CONSTITUCIONAL



EXP. N.º 06738-2013-PA/TC

LIMA

PRIMAX SA, Representada por ANTENOR
RAFAEL AYSANO PASCO

de fecha 20 de septiembre de 2011 (cfr. fojas 680). Además, este Tribunal advierte que la mencionada resolución de intendencia contiene solo parcialmente el reclamo que la demandante formula en el presente amparo, pues mientras en este alega la prescripción del IR y del IGV del año 2000, aquella está referida, específicamente, al pedido de prescripción del IGV (no del IR) por ese año (cfr. fojas 644). Asimismo, conforme al escrito presentado a este Tribunal el 30 de julio de 2014 por la emplazada, se aprecia que el Tribunal Fiscal, mediante Resolución 02470-4-2012 del 17 de febrero de 2012, ha resuelto de manera desestimatoria el referido recurso de apelación (cfr. fojas 222 del cuaderno del Tribunal Constitucional), y que contra ella la recurrente ha interpuesto demanda contencioso-administrativa (cfr. fojas 199 del cuaderno del Tribunal Constitucional), que, a decir de la emplazada, se encuentra en trámite (cfr. 146 del cuaderno del Tribunal Constitucional).

- 5. En consecuencia, al estar dirigido el amparo de autos contra lo dispuesto por la Carta 110011353280-01 SUNAT, de fecha 20 de septiembre de 2011, este resulta improcedente por no haberse agotado las vías previas.

Por las consideraciones expuestas, el Tribunal Constitucional, con la autoridad que le confiere la Constitución Política del Perú,

HA RESUELTO

Declarar **IMPROCEDENTE** la demanda de amparo.

SS.

- MIRANDA CANALES
- LEDESMA NARVÁEZ
- URVIOLA HANI
- BLUME FORTINI
- RAMOS NÚÑEZ
- SARDÓN DE TABOADA
- ESPINOSA-SALDAÑA BARRERA

Flavio Espinoza Saldaña

PONENTE BLUME FORTINI

Lo que certifico:

Flavio Reátegui Apaza
Flavio Reátegui Apaza
Secretario Relator
TRIBUNAL CONSTITUCIONAL