



EXP. N.º 00143-2023-PA/TC
LIMA ESTE
TRANSPORTES CRUZ DEL
SUR SAC

SENTENCIA DEL TRIBUNAL CONSTITUCIONAL

En Lima, a los 8 días del mes de agosto de 2024, la Sala Primera del Tribunal Constitucional, integrada por los magistrados Pacheco Zerga, Monteagudo Valdez y Hernández Chávez pronuncia la presente sentencia. Los magistrados intervinientes firman digitalmente en señal de conformidad con lo votado.

ASUNTO

Recurso de agravio constitucional interpuesto por la empresa Transportes Cruz del Sur SAC contra la Resolución 5, de fecha 30 de octubre de 2019¹, expedida por la Sala Civil Transitoria de Ate de la Corte Superior de Justicia de Lima Este, que declaró infundada la demanda de amparo.

ANTECEDENTES

Con fecha 13 de julio de 2015², la empresa Transportes Cruz del Sur SAC interpuso demanda de amparo contra la Intendencia de Aduana de Tacna, dependencia de la Superintendencia Nacional de Administración Tributaria - Sunat. Solicitó que se ordene la inaplicación del régimen de admisión temporal para reexportación en el mismo estado, que le ha sido concedido bajo aplicación de lo dispuesto en el numeral 16, de la Resolución Ministerial 287-98-EF/10, según lo establecido en el Informe 38-2013-SUNAT/4B4000 y el Oficio 08-2013-SUNAT/4B4000, ambos documentos de fecha 15 de marzo de 2013, que declaró aplicable a las empresas dedicadas a la prestación del servicio público de transporte nacional de pasajeros, el régimen aduanero de admisión temporal para reexportación en el mismo estado. Asimismo, solicitó la reposición de cosas al estado anterior a la violación de los derechos tutelados, ordenándose que la Intendencia de la Aduana de Tacna le confiera el mismo tratamiento que se le otorgó a la empresa de Transportes Flores Hnos. SRL, en la sentencia emitida por el Tribunal Constitucional en el Expediente 02210-2007-PA/TC, bajo los mismos beneficios, términos, plazos y demás condiciones en aplicación del Régimen de Admisión Temporal para la reexportación en el mismo estado, tales como que no se requerirá otorgamiento de garantías ni será de aplicación el interés compensatorio y cuando se efectúe la nacionalización de dichos bienes, se tomará en cuenta el valor declarado en Aduanas, deducida la depreciación que será del 20 % anual sobre el valor de

¹ Foja 474

² Foja 201





EXP. N.º 00143-2023-PA/TC
LIMA ESTE
TRANSPORTES CRUZ DEL
SUR SAC

aduanas consignadas en las declaraciones. Alegó la vulneración de sus derechos a la igualdad ante la ley, y el principio que establece que la actividad empresarial pública o no pública recibe el mismo tratamiento legal.

Refirió que adquirió de sus proveedores del exterior cuatro (4) ómnibus nuevos, con chasis y motores de la marca Volvo, y que la emplazada le concedió el Régimen Aduanero previsto en el artículo 53 y siguientes de la Ley General de Aduanas, aprobada por el Decreto Legislativo 1052 –que regula la Admisión Temporal para Reexportación en el mismo Estado–, el cual exige que se otorgue garantías a favor de la Aduana, aplica interés compensatorio por el plazo de suspensión del pago de los impuestos, y no admite depreciación del valor de los ómnibus declarado al momento de su ingreso al país, lo que considera una vulneración de su derecho a la igualdad, en comparación con el tratamiento que el Tribunal Constitucional dispuso conceder a la Empresa de Transportes Flores Hnos. SRL, en la sentencia emitida en el Expediente 02210-2007-PA/TC, en la cual se declaró fundada la demanda por considerar que se vulneró el principio y derecho a la igualdad en relación con el tratamiento que dispensaba la Ley 26909 y sus posteriores ampliaciones en favor de las empresas nacionales de aviación, para el ingreso de las aeronaves, sus partes y piezas, con las que prestan sus servicios de transporte público, por lo que dispuso conceder el mismo tratamiento, bajo los mismos plazos, condiciones y exoneraciones que están expresamente contemplados en la Ley 26909.

Mediante Resolución 1, de fecha 3 de agosto de 2015³, el Primer Juzgado Civil Transitorio de Santa Anita admitió a trámite la demanda.

Con fecha 23 de setiembre de 2015⁴, la Sunat formuló la excepción de falta de agotamiento de la vía previa, y contestó la demanda solicitando que sea declarada improcedente por considerar que la demandante pretende eludir su deber de agotar las vías previas invocando dos causales que claramente se contradicen entre sí, pues, primero afirma que para el caso concreto la vía previa no se encuentra regulada y, por otro lado, refiere que el agotamiento de la vía previa puede tornar en irreparable la afectación de sus derechos. Asimismo, refirió que la actora pretende que a la importación de su ómnibus se le dispense el régimen de admisión temporal que se ha diseñado para la importación de aeronaves, lo cual revela el afán de eludir el pago de los tributos que corresponderían ser pagados por la importación de sus ómnibus. Finalmente, señaló que tal y como estableció el Tribunal Constitucional en un

³ Foja 227

⁴ Foja 338



EXP. N.º 00143-2023-PA/TC
LIMA ESTE
TRANSPORTES CRUZ DEL
SUR SAC

caso similar signado con el Expediente 02861-2010-PA/TC, el término de comparación utilizado por la empresa accionante para sustentar la supuesta afectación de su derecho a la igualdad, recae sobre dos clases de empresas de transporte que son sustancialmente diferentes a ella, lo cual hace imposible efectuar un juicio de igualdad que permita determinar la existencia de algún tratamiento discriminatorio entre ellas.

A través de la Resolución 7, de fecha 27 de noviembre de 2017⁵, el Juzgado Civil Permanente de Santa Anita declaró infundada la excepción de falta de agotamiento de la vía previa formulada por la demandada, y mediante Resolución 8, de fecha 30 de noviembre de 2017⁶, declaró infundada la demanda de amparo, por considerar que la discriminación realizada supuestamente por el Tribunal Constitucional en el Expediente 02210-2007-PA/TC en contra de su representada no tiene asidero alguno, habida cuenta que estamos ante un nuevo precedente constitucional al verificar que en la sentencia recaída en el Expediente 02861-2010-PA/TC, se aclara que el régimen legal aduanero de la importación temporal tiene carácter distintivo pero no discriminatorio, por lo que no existe vulneración de los derechos invocados.

A su turno, la Sala Superior revisora, mediante Resolución 5, de fecha 30 de octubre de 2019⁷, confirmó la apelada, por similares consideraciones.

FUNDAMENTOS

Delimitación del petitorio

1. La parte demandante solicita que se ordene la inaplicación temporal para reexportación en el mismo estado, que le ha sido concedido bajo aplicación de lo dispuesto en el numeral 16, de la Resolución Ministerial 287-98-EF/10, según lo establecido en el Informe 38-2013-SUNAT/4B4000 y el Oficio 08-2013-SUNAT/4B4000, ambos documentos de fecha 15 de marzo de 2013, que declaró aplicable a las empresas dedicadas a la prestación del servicio público de transporte nacional de pasajeros, el régimen aduanero de admisión temporal para reexportación en el mismo estado. Asimismo, solicita la reposición de cosas al estado anterior a la violación de los derechos tutelados,

⁵ Foja 411

⁶ Foja 413

⁷ Foja 474



EXP. N.º 00143-2023-PA/TC
LIMA ESTE
TRANSPORTES CRUZ DEL
SUR SAC

ordenándose que la Intendencia de la Aduana de Tacna le confiera el mismo tratamiento que se le otorgó a la empresa de Transportes Flores Hnos. SRL, en la sentencia emitida por el Tribunal Constitucional en el Expediente 02210-2007-PA/TC, bajo los mismos beneficios, términos, plazos y demás condiciones en aplicación del Régimen de Admisión Temporal para la reexportación en el mismo estado, tales como que no se requerirá otorgamiento de garantías ni será de aplicación el interés compensatorio y cuando se efectúe la nacionalización de dichos bienes, se tomará en cuenta el valor declarado en Aduanas, deducida la depreciación que será del 20 % anual sobre el valor de aduanas consignadas en las declaraciones. Alega la vulneración de sus derechos a la igualdad ante la ley y el principio que establece que la actividad empresarial pública o no pública recibe el mismo tratamiento legal.

Análisis del caso concreto

2. El derecho a la igualdad consagrado en el artículo 2, inciso 2 de la Constitución de 1993, dispone que: “(...) toda persona tiene derecho (...) a la igualdad ante la ley. Nadie debe ser discriminado por motivo de origen, raza, sexo, idioma, religión, opinión, condición económica o de cualquiera otra índole”. Contrariamente a lo que pudiera desprenderse de una interpretación literal, el derecho a la igualdad es un derecho fundamental que no consiste en la facultad de las personas para exigir un trato igual a los demás, sino para tratar de igual modo a quienes se encuentran en una situación idéntica o equivalente.
3. En términos constitucionales, el derecho a la igualdad tiene dos facetas: *igualdad en el contenido de la ley e igualdad en la aplicación de la ley*. La primera de ellas quiere decir que la norma debe ser aplicable por igual a todos los que se encuentren en la situación descrita en el supuesto de la norma; mientras que la segunda implica que un mismo órgano no puede modificar arbitrariamente el sentido de sus decisiones en casos sustancialmente iguales, y que cuando el órgano en cuestión quiere apartarse de sus precedentes tiene que ofrecer una fundamentación suficiente y razonable.
4. La igualdad, además de ser un derecho fundamental, es también un principio rector de la organización del Estado social y democrático de Derecho y de la actuación de los poderes públicos. Como tal, supone que no toda desigualdad constituye necesariamente una discriminación, pues



EXP. N.º 00143-2023-PA/TC
LIMA ESTE
TRANSPORTES CRUZ DEL
SUR SAC

no se proscribe todo tipo de diferencia de trato. Así, no se vulnera la igualdad cuando se establece una diferencia de trato sobre bases objetivas y razonables (diferenciación).

5. En el presente caso, la empresa demandante sostiene que al concedérsele el régimen aduanero de Admisión Temporal para Reexportación en el mismo estado, que exige que se otorgue garantías a favor de la Aduana, aplica interés compensatorio por el plazo de suspensión del pago de los impuestos, y no admite depreciación del valor de los ómnibus declarado al momento de su ingreso al país, se ha vulnerado su derecho a la igualdad, pues sostiene que en el Expediente 02210-2007-PA/TC, el Tribunal Constitucional declaró fundada la demanda por considerar que se vulneró el principio y derecho a la igualdad en relación con el tratamiento que dispensaba la Ley 26909, y sus posteriores ampliaciones, en favor de las empresas nacionales de aviación, para el ingreso de las aeronaves, sus partes y piezas, con las que prestan sus servicios de transporte público, por lo que dispuso conceder a la Empresa de Transportes Flores Hnos. SRL, el mismo tratamiento, bajo los mismos plazos, condiciones y exoneraciones que están expresamente contemplados en la Ley 26909. Por ello, considera que el tratamiento brindado a la Empresa de Transportes Flores Hnos. SRL resultaría discriminatoria respecto de la recurrente, pues la importación de los ómnibus que la recurrente ha efectuado para su empresa de transporte terrestre ha sido excluida de este beneficio tributario.
6. La exclusión de un sujeto o persona (o de una clase de sujetos o personas) es discriminatoria si no se sustenta en un motivo objetivo y razonable. Sin embargo, antes de realizar este análisis, es necesario determinar si el término de comparación (*tertium comparationis*), es decir, la persona o situación incluida por la ley, es sustancialmente igual a la persona o situación excluida o tratada diferente. Solo si la persona o la situación excluida es sustancialmente igual a la incluida, corresponde examinar si el trato distinto se sustenta en un motivo objetivo y razonable.
7. Por el contrario, si se determina que el término de comparación es incorrecto o inválido (es decir, si la persona o situación excluida en la ley no es sustancialmente igual a la incluida), entonces no existe una discriminación, sino solo un trato diferenciado constitucionalmente justificado y, por lo tanto, no es necesario plantearse el segundo nivel de



EXP. N.º 00143-2023-PA/TC
LIMA ESTE
TRANSPORTES CRUZ DEL
SUR SAC

análisis.

8. Ahora, en el presente caso, la demandante propone como término de comparación el tratamiento jurídico que este Tribunal habría brindado a la Empresa de Transportes Flores Hnos. SRL, en el Expediente 02210-2007-PA/TC, al otorgarle los mismos beneficios que la ley otorga al sector aeronáutico y marítimo.
9. Es menester precisar que si bien en la sentencia emitida en el Expediente 02210-2007-PA/TC, este Tribunal estimó que no existía un tratamiento igualitario con base en los beneficios para el transporte aéreo y el marítimo, respecto del régimen aplicable al transporte terrestre. Sin embargo, dicho criterio fue revertido posteriormente en la sentencia emitida en el Expediente 02861-2010-PA/TC, y reiterado en el Expediente 02097-2012-PA/TC, en los cuales se declaró infundada la demanda por considerar que no existía una discriminación, sino solo un trato diferenciado constitucionalmente justificado.
10. Puntualmente, en la sentencia recaída en el Expediente 02097-2012-PA/TC, se estableció lo siguiente:

“23. Al respecto, este Tribunal considera que debe excluir al transporte marítimo como un término de comparación adecuado, debido que en nuestro país esta está dedicado fundamentalmente al transporte de carga antes que al de pasajeros. En consecuencia, no podría establecerse válidamente una comparación entre el transporte marítimo y el transporte terrestre de pasajeros.

24. Por otra parte, y en relación con el transporte aéreo de pasajeros, este Tribunal verifica que el único rasgo común entre ambos medios es que los dos dedican al transporte de pasajeros. Las diferencias, por el contrario, son sustanciales y radican en el distinto tipo de prestación que brindan el transporte aéreo y el transporte terrestre. Entre estas diferencias, tenemos, por destacar algunas: que existen muy pocas empresas de transporte aéreo; que el valor del pasaje aéreo es sustancialmente elevado (y por ello restringido a un número limitado de usuarios); que cubre un número específico de rutas; y que es un tipo de transporte especialmente eficiente en términos de tiempo de viaje. Por el contrario, con respecto al transporte terrestre, tenemos que este no es necesariamente rápido y, por lo mismo, es sustancialmente menos ventajoso en términos de tiempo de viaje (en comparación al transporte aéreo); que existen numerosas empresas de transporte terrestre; que el



EXP. N.º 00143-2023-PA/TC
LIMA ESTE
TRANSPORTES CRUZ DEL
SUR SAC

valor del pasaje terrestre es mucho más económico (por lo que resulta asequible a la mayoría de usuarios); y que cubre prácticamente la totalidad de rutas en el territorio nacional.

25. Quedando claro, entonces, que las prestaciones de uno y otro tipo de transporte son muy distintas, es necesario evaluar si el hecho de que tengan como único elemento común que ambas prestan el "servicio de transporte de pasajeros", lo cual implica que a ambos se les debe dar un tratamiento análogo en cuanto al régimen de exoneraciones."

11. En ese sentido, este Tribunal considera que la recurrente no ha ofrecido un término de comparación adecuado a efectos de lo que alega, pues tal y como se ha establecido en casos precedentes, no es posible afirmar que la promoción del servicio aéreo vaya en detrimento del servicio terrestre, ya que, como se ha explicado, se trata de dos servicios con propiedades o prestaciones muy específicas y distintas. Efectivamente, tal vez podría considerarse discriminatoria, por ejemplo, una promoción tributaria dentro del propio rubro o tipo de servicio, que tenga como destinatarias únicamente a determinadas empresas del transporte terrestre con exclusión de otras; o el beneficio otorgado a un sector del transporte aéreo con exclusión de otro, de manera injustificada, irrazonable o antojadiza.
12. De esta forma, conforme a lo dispuesto en el artículo 103 de la Constitución, que establece que "pueden expedirse leyes especiales porque así lo exige la naturaleza de las cosas, pero no por razón de las diferencias de las personas", este órgano colegiado estima que, en el presente caso, el tratamiento dispensado por el legislador precisamente se debe a la muy diversa naturaleza de las actividades económicas que la demandante pretende, infundadamente, equiparar.
13. Además de lo señalado, es necesario tener en cuenta que la potestad tributaria no solo se manifiesta en el poder del Estado para imponer tributos, sino también para otorgar beneficios tributarios, conforme lo establece el artículo 74 de la Constitución. Al respecto, la regla es que todas las personas contribuyen al gasto público (deber de contribuir) y la excepción es el establecimiento de beneficios tributarios.
14. En consecuencia, de lo anterior, se colige que en el caso de autos no se ha afectado el principio-derecho a la igualdad consagrado en el artículo 2, inciso 2 de la Constitución y, por ende, tampoco los derechos a la libertad



EXP. N.º 00143-2023-PA/TC
LIMA ESTE
TRANSPORTES CRUZ DEL
SUR SAC

de trabajo y de empresa, por lo cual la demanda debe desestimarse.

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

HA RESUELTO

Declarar **INFUNDADA** la demanda de amparo.

Publíquese y notifíquese.

SS.

PACHECO ZERGA
MONTEAGUDO VALDEZ
HERNÁNDEZ CHÁVEZ

PONENTE HERNÁNDEZ CHÁVEZ
