



TRIBUNAL CONSTITUCIONAL

Sala Segunda. Sentencia 494/2024

EXP. N.º 03806-2023-PA/TC
LIMA
SUPERINTENDENCIA NACIONAL DE
ADUANAS Y ADMINISTRACIÓN
TRIBUTARIA (SUNAT)

SENTENCIA DEL TRIBUNAL CONSTITUCIONAL

En Lima, a los 12 días del mes de abril de 2024, la Sala Segunda del Tribunal Constitucional, integrada por los magistrados Gutiérrez Ticse, Domínguez Haro y Ochoa Cardich, ha emitido la presente sentencia. Los magistrados intervinientes firman digitalmente en señal de conformidad con lo votado.

ASUNTO

Recurso de agravio constitucional interpuesto por la Superintendencia Nacional de Aduanas y Administración Tributaria (Sunat) contra la resolución de fecha 4 de julio de 2023¹, expedida por la Segunda Sala Constitucional de la Corte Superior de Justicia de Lima, que, revocando y reformando la apelada, declaró improcedente la demanda de amparo de autos.

ANTECEDENTES

Demanda

Con fecha 24 de julio de 2018², la recurrente interpone demanda de amparo contra los jueces integrantes de la Segunda Sala Penal Transitoria de la Corte Suprema de Justicia de la República, a fin de que se declare nula la resolución emitida en el Recurso de Nulidad 1582-2017 Lima, de fecha 12 de diciembre de 2017³, notificada el 12 de junio de 2018⁴, que declaró no haber nulidad en el Auto Superior de Enjuiciamiento de fecha 10 de mayo de 2017, emitido por la Tercera Sala Especializada en lo Penal para Procesos con Reos Libres de la Corte Superior de Justicia de Lima, que en un extremo declaró no haber mérito para pasar a juicio oral contra María Guillermina Espinoza Romero y Max Alfonso Zimmermann Novoa, como autores, y contra María Ysabel Mondragón Palomino, como cómplice primaria, del delito de defraudación tributaria, en la modalidad de deducción

¹ Fojas 235.

² Fojas 87.

³ Fojas 81.

⁴ Fojas 80.



TRIBUNAL CONSTITUCIONAL

EXP. N.º 03806-2023-PA/TC
LIMA
SUPERINTENDENCIA NACIONAL DE
ADUANAS Y ADMINISTRACIÓN
TRIBUTARIA (SUNAT)

de costo o gasto falso correspondiente al impuesto a la renta del ejercicio fiscal 2008, en agravio del Estado.

Manifiesta que la cuestionada resolución suprema contiene afirmaciones que no se encuentran respaldadas con prueba documental alguna; que las valoraciones realizadas a las declaraciones de los procesados no fueron corroboradas ni contrastadas; que las afirmaciones resultan contrarias entre sí; que la conclusión a la cual se llegó resultó arbitraria; que se desconoce el principio de unidad y jerarquía del Ministerio Público al desconocer el dictamen fiscal; que se hizo alusión al principio de confianza pero no se explicó la razón por la cual resultaba de aplicación al caso concreto, y que se reconoció la naturaleza especial del delito de defraudación tributaria, pero se concluyó que no resultaba aplicable a los procesados, sin justificarlo, por lo que se han vulnerado sus derechos fundamentales a la tutela procesal efectiva, al debido proceso, a la motivación de las resoluciones judiciales, de interdicción de la arbitrariedad y de defensa.

Contestación de la demanda

El procurador público adjunto a cargo de los asuntos judiciales del Poder Judicial contesta la demanda solicitando que se la declare improcedente⁵. Refiere que la demandante ha olvidado que la finalidad del proceso de amparo, en general, y del amparo contra resoluciones judiciales, en especial, es eminentemente restitutoria. Agrega que en el proceso de amparo no se puede cuestionar o enervar los efectos de una resolución judicial emitida dentro de un proceso ordinario regular, pues en la cuestionada resolución no existe vulneración de derecho alguno, dado que los jueces emplazados han resuelto atendiendo a las normas de carácter procesal que invocan y han cumplido con fundamentar la razón por la cual no resultó atendible lo expuesto por el fiscal supremo, por lo que es evidente la disconformidad de la demandante con lo resuelto.

Don Max Alfonso Zimmermann Novoa, doña María Guillermina Espinoza Romero y doña María Ysabel Mondragón Palomino contestan la demanda independientemente, solicitando que se la declare infundada⁶.

⁵ Fojas 127.

⁶ Fojas 149, 157 y 165.



TRIBUNAL CONSTITUCIONAL

EXP. N.º 03806-2023-PA/TC
LIMA
SUPERINTENDENCIA NACIONAL DE
ADUANAS Y ADMINISTRACIÓN
TRIBUTARIA (SUNAT)

Aducen que la cuestionada resolución cumplió con fundamentar y motivar debidamente las razones de su decisión y la razón por la cual no resultaba atendible lo expuesto por el fiscal supremo, por lo que no se advierte algún acto arbitrario que haya vulnerado los derechos invocados. Agregan que la valoración de la prueba no puede entrar en la esfera constitucional porque es una facultad de la judicatura ordinaria.

Resoluciones de primer y segundo grado o instancia

El Tercer Juzgado Constitucional Transitorio de la Corte Superior de Justicia de Lima, con fecha 30 de junio de 2022⁷, declaró infundada la demanda. Hace notar que el hecho de que la Segunda Fiscalía Suprema en lo Penal del Ministerio Público haya emitido una opinión favorable de declarar la nulidad del extremo impugnado en el auto de enjuiciamiento no significa que los jueces emplazados deban acoger dicha opinión, ya que ello significaría desconocer el principio de independencia de la función jurisdiccional. Además, se observa que sí se ha emitido pronunciamiento sobre lo argumentado en el recurso de nulidad; que se ha realizado un desarrollo teórico y jurisprudencial sobre el principio de confianza y su aplicación en los delitos económicos; que existe conexión lógica y congruente entre las premisas expuestas y que tales premisas tienen un sustento normativo, fáctico y probatorio, lo que demuestra una clara justificación para llegar a la decisión adoptada. Por último, resulta evidente que la demandante no se encuentra conforme con el criterio, razonamiento y valoración fáctica y probatoria que los jueces emplazados han realizado de la litis.

La Segunda Sala Constitucional de la Corte Superior de Justicia de Lima, con fecha 4 de julio de 2023, revocando y reformando la apelada, declaró improcedente la demanda, por estimar que la resolución materia de cuestionamiento se encuentra debidamente motivada, desde que expresa las razones de hecho y los fundamentos de derecho que sustentan la decisión adoptada. Recuerda que el proceso constitucional de amparo no constituye un medio impugnatorio que termine convirtiendo a los jueces constitucionales en una instancia de revisión de los asuntos de fondo que son de competencia de la jurisdicción ordinaria.

⁷ Fojas 177.



TRIBUNAL CONSTITUCIONAL

EXP. N.º 03806-2023-PA/TC
LIMA
SUPERINTENDENCIA NACIONAL DE
ADUANAS Y ADMINISTRACIÓN
TRIBUTARIA (SUNAT)

FUNDAMENTOS

§1. Petitorio

1. En el caso de autos, la recurrente pretende que se declare nula la resolución emitida en el Recurso de Nulidad 1582-2017 Lima, de fecha 12 de diciembre de 2017, que declaró no haber nulidad en el Auto Superior de Enjuiciamiento de fecha 10 de mayo de 2017, emitido por la Tercera Sala Especializada en lo Penal para Procesos con Reos Libres de la Corte Superior de Justicia de Lima, que en un extremo declaró no haber mérito para pasar a juicio oral contra María Guillermina Espinoza Romero y Max Alfonso Zimmermann Novoa, como autores, y contra María Ysabel Mondragón Palomino, como cómplice primaria, del delito de defraudación tributaria, en la modalidad de deducción de costo o gasto falso correspondiente al impuesto a la renta del ejercicio fiscal 2008, en agravio del Estado. Alega que se han vulnerado sus derechos fundamentales a la tutela procesal efectiva, al debido proceso, a la motivación de las resoluciones judiciales, de interdicción de la arbitrariedad y de defensa.

§2. Sobre la debida motivación de las resoluciones judiciales

2. El derecho a la motivación de las resoluciones judiciales se encuentra recogido en el numeral 5 del artículo 139 de la Constitución Política, conforme al cual constituye un principio y un derecho de la función jurisdiccional “La motivación escrita de las resoluciones judiciales en todas las instancias, excepto los decretos de mero trámite, con mención expresa de la ley aplicable y los fundamentos de hecho en que se sustentan”.
3. En la sentencia emitida en el Expediente 04302-2012-PA/TC, el Tribunal Constitucional señaló que
 5. [...] este derecho implica que cualquier decisión judicial cuente con un razonamiento (elementos y razones de juicio) que no sea aparente, defectuoso o irrazonable, sino que exponga de manera clara, lógica y jurídica los fundamentos de hecho y de derecho que la justifican (STC 06712-2005-PHC/TC, fundamento 10). De este modo, el derecho a la motivación de las resoluciones judiciales encuentra su fundamento en la necesidad de que las partes conozcan el proceso lógico-jurídico (*ratio decidendi*) que conduce a la



TRIBUNAL CONSTITUCIONAL

EXP. N.º 03806-2023-PA/TC
LIMA
SUPERINTENDENCIA NACIONAL DE
ADUANAS Y ADMINISTRACIÓN
TRIBUTARIA (SUNAT)

decisión, y de controlar la aplicación del derecho realizada por los órganos judiciales, pues ésta no puede ser arbitraria, defectuosa, irrazonada o inexistente.

4. En ese sentido, tal como lo ha precisado este Alto Tribunal en diversa jurisprudencia, el derecho a la motivación de las resoluciones judiciales no garantiza una determinada extensión de la motivación, por lo que su contenido constitucional se respeta *prima facie* a) siempre que exista fundamentación jurídica, que no implica la sola mención de las normas a aplicar al caso, sino la explicación de por qué tal caso se encuentra o no dentro de los supuestos que contemplan tales normas; b) siempre que exista congruencia entre lo pedido y lo resuelto, que implica la manifestación de los argumentos que expresarán la conformidad entre los pronunciamientos del fallo y las pretensiones formuladas por las partes; y c) siempre que por sí misma exprese una suficiente justificación de la decisión adoptada, aun si esta es breve o concisa, o se presenta el supuesto de motivación por remisión⁸.
5. De esta manera, si bien no todo ni cualquier error en el que eventualmente incurra una resolución judicial constituye automáticamente una violación al contenido constitucionalmente protegido del derecho a la motivación de las resoluciones judiciales, cierto es también que el deber de motivar constituye una garantía del justiciable frente a la arbitrariedad judicial y que garantiza que las resoluciones no se encuentren justificadas en el mero capricho de los magistrados, sino en datos objetivos que proporciona el ordenamiento jurídico o los que se derivan del caso.

§3. Análisis del caso concreto

6. Esta Sala del Tribunal Constitucional advierte que la cuestionada resolución emitida en el Recurso de Nulidad 1582-2017 Lima, de fecha 12 de diciembre de 2017⁹, que declaró no haber nulidad en el Auto Superior de Enjuiciamiento de fecha 10 de mayo de 2017, estableció que la naturaleza patrimonial era consustancial al objeto del delito tributario, esto es, el tributo, el cual constituía una obligación pecuniaria que el contribuyente debía al Estado y que para la configuración del

⁸ Fundamento 2 de la sentencia emitida en el Expediente 04348-2005-PA/TC.

⁹ Fojas 81.



TRIBUNAL CONSTITUCIONAL

EXP. N.º 03806-2023-PA/TC
LIMA
SUPERINTENDENCIA NACIONAL DE
ADUANAS Y ADMINISTRACIÓN
TRIBUTARIA (SUNAT)

delito tributario no bastaba que el sujeto activo incumpliera la obligación tributaria, pues desde la perspectiva del principio de fragmentariedad se requería, además, que el sujeto activo utilizara algunos de los medios comisivos señalados en el tipo penal; a saber: ardid, astucia, engaño o cualquier otra forma fraudulenta. Además, se explicó que por el principio de confianza las personas podían desarrollar sus actividades al interior de una estructura organizada, sin tener que volver a hacer, de modo indefinido, lo que conforme a sus funciones les correspondía a otros.

7. Ahora bien, se consideró que de la resolución impugnada se advertía que el Ministerio Público había decidido no acusar a los procesados debido a la insuficiencia de pruebas respecto de su responsabilidad penal y que se entendía que esta decisión era el resultado de la valoración integral de la actividad investigadora, por lo que correspondía determinar si efectivamente existía una insuficiencia manifiesta de los medios de prueba.
8. Así, se estimó que, conforme a la investigación llevada a cabo durante la etapa de instrucción, la persona que tenía la obligación y la capacidad de verificar la veracidad de las facturas era Carlos Enrique Abad Barturen y que ninguno de los actos de investigación realizados conducía a los encausados María Guillermina Espinoza Romero, Max Alfonso Zimmermann Novoa y María Ysabel Mondragón Palomino, como sujetos capaces de realizar la simulación de operaciones que permitían la defraudación; por el contrario, las declaraciones llevaban a entender que ellos no podían llegar a saber que los comprobantes de pago que les exhibían eran veraces o no, conforme a sus funciones.
9. En este sentido, se agregó que no habiendo fuentes de prueba que sugirieran que los proveedores y los demás procesados —quienes serían sometidos a juicio oral— hubiesen actuado en conjunto con los antes citados, no se les podía atribuir un supuesto de ruptura de la confianza. En efecto, no existe evidencia que indique que los citados procesados, en su condición de gerente general, director representante legal y contadora, hubieran participado o tenido conocimiento del modo fraudulento en que habrían sido fraguadas las facturas, pues ellos se desempeñaban dentro de su rol sin generar un riesgo no permitido. En este orden de ideas, se estimó que los citados procesados no debían ni



TRIBUNAL CONSTITUCIONAL

EXP. N.º 03806-2023-PA/TC
LIMA
SUPERINTENDENCIA NACIONAL DE
ADUANAS Y ADMINISTRACIÓN
TRIBUTARIA (SUNAT)

podieron conocer la veracidad de los comprobantes de pago con los cuales se habría llevado a cabo el delito, pues ello no formaba parte de sus funciones, sino de otros órganos de la empresa que tenían contacto directo con los proveedores.

10. Por otro lado, se advirtió que el principio de confianza exigía que no se les pudiera imputar responsabilidad por la organización defectuosa que pudieron haber tenido otros miembros de la organización previamente a su intervención; que estas conclusiones se desprendían de la actuación probatoria desarrollada durante la investigación preliminar y judicial y que, en ese sentido, había sido considerada por el titular de la acción penal.
11. De lo mencionado en los fundamentos precedentes, desde el punto de vista del derecho a la debida motivación de las resoluciones judiciales, para esta Sala del Tribunal Constitucional no cabe plantear objeción alguna contra la cuestionada resolución, toda vez que esta ha expuesto las razones que sustentan su decisión, motivo por el cual corresponde desestimar la presente demanda.

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.

**GUTIÉRREZ TICSE
DOMÍNGUEZ HARO
OCHOA CARDICH**

PONENTE OCHOA CARDICH