



TRIBUNAL CONSTITUCIONAL



Pleno. Sentencia 996/2021

EXP. N.º 00148-2018-PA/TC
MADRE DE DIOS
INKANATURA SELVA S.A.C.

RAZÓN DE RELATORÍA

En la sesión del Pleno del Tribunal Constitucional, de fecha 18 de noviembre de 2021, los magistrados Ledesma Narváez, Ferrero Costa, Miranda Canales y Espinosa-Saldaña Barrera (con fundamento de voto) han emitido la sentencia que resuelve:

1. Declarar **IMPROCEDENTE** la demanda de amparo.
2. Habilitar el plazo para que en la vía ordinaria la parte demandante pueda solicitar, si así lo estima pertinente, el reclamo de sus derechos presuntamente vulnerados, conforme se dispone en los fundamentos 18 a 20 de la Sentencia 02383-2013-PA/TC.

Por su parte, los magistrados Blume Fortini y Sardón de Taboada emitieron unos votos singulares declarando fundada la demanda.

La Secretaría del Pleno deja constancia de que la presente razón encabeza la sentencia y los votos antes referidos, y que los magistrados intervinientes en el Pleno firman digitalmente al pie de esta razón en señal de conformidad.

Flavio Reátegui Apaza
Secretario Relator

SS.

LEDESMA NARVÁEZ
FERRERO COSTA
MIRANDA CANALES
BLUME FORTINI
SARDÓN DE TABOADA
ESPINOSA-SALDAÑA BARRERA



TRIBUNAL CONSTITUCIONAL



EXP. N.º 00148-2018-PA/TC
MADRE DE DIOS
INKANATURA SELVA S.A.C.

SENTENCIA DEL TRIBUNAL CONSTITUCIONAL

En Lima, a los 18 días del mes de noviembre del año de 2021, el Pleno del Tribunal Constitucional, integrado por los señores magistrados Ledesma Narváez, Ferrero Costa, Miranda Canales, Blume Fortini y Espinosa-Saldaña Barrera, pronuncia la siguiente sentencia, con el abocamiento del magistrado Sardón de Taboada conforme al artículo 30-A del Reglamento Normativo del Tribunal Constitucional. Asimismo, se agregan el fundamento de voto del magistrado Espinosa-Saldaña Barrera y los votos singulares de los magistrados Blume Fortini y Sardón de Taboada.

ASUNTO

Recurso de agravio constitucional interpuesto por doña Katia Noemi Salas Conza, abogada de Inkanatura Selva S.A.C., contra la resolución de fojas 450, de fecha 1 de setiembre de 2017, expedida por la Sala Mixta de la Corte Superior de Justicia de Madre de Dios, que declaró fundada la excepción de incompetencia por razón de la materia.

ANTECEDENTES

Demanda

Con fecha 23 de octubre de 2012, doña Rosa María Cutipa Huillachumán, representante de Inkanatura Selva S.A.C., interpuso demanda de amparo contra el Tribunal Fiscal a fin de que se declare la nulidad de la Resolución 10654-10-2012, de fecha 4 de julio de 2012, que confirmó la Resolución de Intendencia 095-014-0000463/SUNAT, de fecha 28 de junio de 2007, así como la nulidad de todas las resoluciones de ejecución coactiva que se hayan emitido al amparo de la misma; y, subsecuentemente, se vuelva a emitir resolución revocando las órdenes de pago.

Alega que se ha vulnerado su derecho al debido proceso, al principio de legalidad tributaria y de jerarquía constitucional, toda vez que la entidad demandada se encuentra aplicando un reglamento que, a todas luces, resulta inconstitucional, pues infringe la Ley 27037, de Promoción de la Inversión en la Amazonía, ya que este último permite que para los efectos de las exoneraciones tributarias, los activos y producción de la empresa, se encuentren y realicen en la Amazonía, en un porcentaje no menor del 70% del total, siendo que el reglamento lo elevó al 100%.

Contestación de la demanda

Con fecha 6 de marzo de 2013, la procuradora pública a cargo de los asuntos judiciales del Ministerio de Economía y Finanzas se apersona al proceso y deduce la excepción de incompetencia por razón de la materia y de falta de legitimidad para obrar de la demandante y mediante escrito de la misma fecha contesta la demanda, solicitando



TRIBUNAL CONSTITUCIONAL



EXP. N.º 00148-2018-PA/TC
MADRE DE DIOS
INKANATURA SELVA S.A.C.

que sea declarada improcedente o infundada. Señala que la demanda debe ser canalizada a través del proceso contencioso administrativo, ya que lo que se cuestiona es una resolución administrativa, además porque el amparo es subsidiario.

De otro lado, manifiesta que no se viola ninguno de las cuatro libertades que forman parte de la libertad de empresa y que la ley aludida contempló un porcentaje no menor al 70%, lo que no implica que el reglamento no pudiera considerar un porcentaje mayor.

Resoluciones de primera y segunda instancia o grado

Mediante Resolución 33, de fecha 5 de diciembre de 2016, el Primer Juzgado Mixto de la Corte Superior de Justicia de Madre de Dios, declaró fundada la excepción de incompetencia por razón de la materia, pues, a su juicio, existen vías procedimentales igualmente satisfactorias para la protección del derecho amenazado o presuntamente vulnerado de autos.

La Sala Mixta de la Corte Superior de Justicia de Madre de Dios confirmó la resolución apelada, por igual fundamento.

Auto de intervención en calidad de litisconsorte

El Tribunal Constitucional, mediante auto de fecha 6 de noviembre del 2020, resolvió admitir la intervención de la Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria en calidad de litisconsorte facultativo.

FUNDAMENTOS

Delimitación del petitorio

1. La recurrente solicita que se declare la nulidad de la Resolución 10654-10-2012, de fecha 4 de julio de 2012, que confirmó la Resolución de Intendencia 095-014-0000463/SUNAT, de fecha 28 de junio de 2007, así como la nulidad de todas las resoluciones de ejecución coactiva que se hayan emitido al amparo de la misma; y, subsecuentemente, se vuelva a emitir resolución revocando las órdenes de pago. Alega que se ha vulnerado su derecho al debido proceso, al principio de legalidad tributaria y de jerarquía constitucional.

Análisis de la controversia

2. Este Tribunal tiene presente que en la sentencia emitida en el Expediente 02383-2013-PA/TC, publicada en el diario oficial *El Peruano* el 22 de julio de 2015, se estableció en el fundamento 15, con carácter de precedente, que la vía ordinaria será



TRIBUNAL CONSTITUCIONAL



EXP. N.º 00148-2018-PA/TC
MADRE DE DIOS
INKANATURA SELVA S.A.C.

“igualmente satisfactoria” a la vía del proceso constitucional de amparo, si en un caso concreto se demuestra, de manera copulativa, el cumplimiento de los siguientes elementos: i) Que la estructura del proceso es idónea para la tutela del derecho; ii) Que la resolución que se fuera a emitir pueda brindar tutela adecuada; iii) Que no existe riesgo de que se produzca irreparabilidad; y, iv) Que no existe necesidad de una tutela urgente derivada de la relevancia del derecho o de la gravedad de las consecuencias.

3. En el presente caso, desde una perspectiva objetiva tenemos que el proceso contencioso administrativo cuenta con una estructura idónea para acoger la pretensión de la parte demandante (se solicita la nulidad de resolución administrativa que dio por agotada la vía administrativa, la Resolución del Tribunal Fiscal 10654-10-2012, de fecha 4 de julio de 2012,) y darle tutela adecuada. Es decir, el proceso contencioso administrativo se constituye en una vía célere y eficaz respecto del amparo, donde puede resolverse el caso *iusfundamental* propuesto por la parte recurrente.
4. Por otro lado, atendiendo a una perspectiva subjetiva, en el caso de autos no se ha acreditado un riesgo de irreparabilidad del derecho en caso se transite la vía ordinaria, pues si bien se está alegando el inicio de medidas de ejecución coactiva y que se le estaría embargando las cuentas bancarias; no obstante, el procedimiento contencioso administrativo cuenta con las medidas cautelares correspondientes. De igual manera, tampoco se verifica la necesidad de tutela urgente derivada de la relevancia de los derechos en cuestión o de la gravedad del daño que podría ocurrir.
5. Por lo expuesto, en el caso concreto existe una vía igualmente satisfactoria, que es el proceso contencioso administrativo. Así, y además, en la medida que la cuestión de Derecho invocada contradice un precedente del Tribunal Constitucional, la demanda de amparo debe ser desestimada.
6. Finalmente y atendiendo a que la demanda de autos fue interpuesta con anterioridad a la publicación de la sentencia emitida en el Expediente 02383-2013-PA/TC en el diario oficial *El Peruano*, corresponde habilitar el plazo para que en la vía ordinaria la parte demandante pueda solicitar, si así lo estima pertinente, el reclamo de sus derechos presuntamente vulnerados, conforme se dispone en los fundamentos 18 a 20 de la precitada sentencia.

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



TRIBUNAL CONSTITUCIONAL



EXP. N.º 00148-2018-PA/TC
MADRE DE DIOS
INKANATURA SELVA S.A.C.

HA RESUELTO

1. Declarar **IMPROCEDENTE** la demanda de amparo.
2. Habilitar el plazo para que en la vía ordinaria la parte demandante pueda solicitar, si así lo estima pertinente, el reclamo de sus derechos presuntamente vulnerados, conforme se dispone en los fundamentos 18 a 20 de la Sentencia 02383-2013-PA/TC.

Publíquese y notifíquese.

SS.

LEDESMA NARVÁEZ
FERRERO COSTA
MIRANDA CANALES
ESPINOSA-SALDAÑA BARRERA

PONENTE FERRERO COSTA



TRIBUNAL CONSTITUCIONAL



EXP. N.º 00148-2018-PA/TC
MADRE DE DIOS
INKANATURA SELVA S.A.C.

FUNDAMENTO DE VOTO DEL MAGISTRADO ESPINOSA-SALDAÑA BARRERA

Si bien coincido con lo resuelto por mis colegas, quisiera precisar lo siguiente:

1. La empresa recurrente solicita que se declare la nulidad de la Resolución 10654-10-2012, de fecha 4 de julio de 2012, que confirmó la Resolución de Intendencia 095-014-0000463/SUNAT, de fecha 28 de junio de 2007, así como la nulidad de todas las resoluciones de ejecución coactiva que se hayan emitido al amparo de la misma; y, subsecuentemente, se vuelva a emitir resolución revocando las órdenes de pago. Alega que se ha vulnerado su derecho al debido proceso, al principio de legalidad tributaria y de jerarquía constitucional.
2. En el presente caso ha quedado claro que la vía igualmente satisfactoria al proceso de amparo es el proceso contencioso administrativo, en aplicación del precedente “Elgo Ríos” (Expediente 2383-2013-PA/TC). Ello, no solo porque desde una perspectiva objetiva, tenemos que el proceso contencioso-administrativo cuenta con una estructura idónea para acoger la pretensión de la parte demandante y darle tutela adecuada, sino también porque, desde una perspectiva subjetiva, en el caso de autos no se aprecia la existencia de la posible irreparabilidad de los derechos invocados por transitar por el proceso contencioso-administrativo, puesto que la parte demandante puede hacer uso de los instrumentos procesales para suspender cualquier acto que le afecte, a través de las medidas cautelares que la legislación prevé para dicho tipo de procesos.
3. Asimismo, tampoco se verifica la necesidad de tutela urgente derivada de la relevancia del derecho en cuestión o la gravedad del daño que podría ocurrir.

S.

ESPINOSA-SALDAÑA BARRERA



TRIBUNAL CONSTITUCIONAL



EXP. N.º 00148-2018-PA/TC
MADRE DE DIOS
INKANATURA SELVA S.A.C.

VOTO SINGULAR DEL MAGISTRADO ERNESTO BLUME FORTINI

Discrepo, respetuosamente, de la resolución de mayoría que ha decidido declarar IMPROCEDENTE la demanda, por cuanto, a mi juicio, esta debe ser declarada FUNDADA por los argumentos que paso a exponer.

1. El objeto de la demanda es evaluar si la aplicación del artículo 2 del Decreto Supremo 103-99-EF (Reglamento de las Disposiciones Tributarias contenidas en la Ley 27307), transgrede el inciso 2, del artículo 11, de la Ley 27307 (Ley de Promoción de la Inversión en la Amazonía).
2. Al respecto, la Ley 27307 establece una serie de beneficios tributarios cuyo ámbito de aplicación se encuentran destinados para aquellos inversionistas que desarrollen cierto tipo de actividades en las regiones de Loreto, Madre de Dios, Ucayali, Amazonas y San Martín, entre otras provincias y distritos de otras regiones que se señalan en la norma.
3. Se debe tener en cuenta que el inciso 2, del artículo 11, de la Ley 27307, dispone que para el goce de los beneficios tributarios los contribuyentes deberán cumplir con los requisitos que establezca el Reglamento. Por otro lado, el mismo enunciado precisa que el Reglamento *“deberá tomar en cuenta el domicilio de su sede central, su inscripción en los Registros Públicos, y que sus activos y/o actividades se encuentren y se realicen en la Amazonía, en un porcentaje no menor al 70% (setenta por ciento) del total de sus activos y/o actividades”*.
4. Al respecto, el artículo 2 del Reglamento, al mencionar los requisitos para la aplicación de los mecanismos para la atracción de la inversión en la zona de la Amazonía, indica las características que deben cumplir las empresas para considerarlas ubicadas en la Amazonía, y señala como uno de ellos que en dicha región deben ubicarse al menos el 70% de sus activos fijos (artículo 2.c) del Reglamento.
5. Asimismo, el artículo 2.d, señala simplemente que las empresas no deben tener producción fuera de la Amazonía. Entendiéndose que bastaría que el contribuyente efectuará un mínimo del 1% de sus actividades fuera de la región para no ser calificado con los beneficios tributarios de la Ley 27307.
6. Precisamente, la RTF 10654-10-2012, sustenta que la ley si bien contempló un porcentaje mínimo respecto al desarrollo de actividades de las empresas, nada obsta para que en el reglamento se fije otro distinto. Por ello, la administración tributaria considera que, en tanto la empresa recurrente no ha realizado la totalidad de sus actividades en la Amazonía, esta ha perdido el derecho al goce de los beneficios tributarios correspondientes.



TRIBUNAL CONSTITUCIONAL



EXP. N.º 00148-2018-PA/TC
MADRE DE DIOS
INKANATURA SELVA S.A.C.

7. Sobre dicho razonamiento me encuentro en desacuerdo pues considero que la Ley 27307, estableció los parámetros para el ámbito de su aplicación, los cuales no pueden ser modificados por una norma infralegal como lo es un reglamento. Así, el porcentaje de actividades mínimo que deben realizar las empresas en la Amazonía para acogerse a los beneficios tributarios corresponde a un porcentaje no menor al 70%, razón por la cual, el establecimiento de un porcentaje superior por una norma infralegal, contraviene el principio de jerarquía normativa, reconocido por el artículo 70 de la Constitución, razón por la cual corresponde estimar la demanda.
8. Finalmente, cabe imponer a los demandados el pago de los costos procesales, de conformidad con el artículo 28 del nuevo Código Procesal Constitucional.

Sentido de mi voto

Mi voto es por declarar **FUNDADA** la demanda, por haberse acreditado la vulneración al principio de jerarquía normativa. En consecuencia, **NULAS** la Resolución del Tribunal Fiscal 10654-10-2012 y la Resolución de Intendencia 095-014-0000463/SUNAT y las resoluciones de ejecución coactiva que se hayan emitido al amparo de estas, con el pago de los costos del proceso.

S.

BLUME FORTINI



TRIBUNAL CONSTITUCIONAL



EXP. N.º 00148-2018-PA/TC
MADRE DE DIOS
INKANATURA SELVA S.A.C.

VOTO SINGULAR DEL MAGISTRADO SARDÓN DE TABOADA

Emito el presente voto singular por las siguientes consideraciones.

El 23 de octubre de 2012, doña Rosa María Cutipa Huillachuamán, representante de Inkanatura Selva S.A.C., interpuso demanda de amparo contra el Tribunal Fiscal a fin de que se declare la nulidad de la Resolución del Tribunal Fiscal (RTF) 10654-10-2012, de 4 de julio de 2012, que confirmó la Resolución de Intendencia 095-014-0000463/SUNAT, de 28 de junio de 2007, así como la nulidad de todas las resoluciones de ejecución coactiva que se hayan emitido al amparo de la misma; y, subsecuentemente, se vuelva a emitir resolución revocando las órdenes de pago.

Alega que se ha vulnerado su derecho al debido proceso, al principio de legalidad tributaria y de jerarquía constitucional, toda vez que el Tribunal Fiscal se encuentra aplicando un reglamento que resulta inconstitucional, pues infringe la Ley 27037, de Promoción de la Inversión en la Amazonía, ya que esta última permite que para efectos de las exoneraciones tributarias, los activos y producción de la empresa, se encuentren y realicen en la Amazonía, en un porcentaje no menor del 70% del total, siendo que el reglamento lo elevó al 100%.

El Tribunal Constitucional, mediante auto de 6 de noviembre del 2020, resolvió admitir la intervención de la Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria en calidad de litisconsorte facultativo.

Cuestión procesal previa

Si bien la RTF 10674-10-2012 pudo ser impugnada en la vía contencioso-administrativa, no es claro que ésta constituya una vía alternativa igualmente satisfactoria al amparo. Por el contrario, al existir un procedimiento de ejecución coactiva en contra de la demandante (cfr. Resolución de Ejecución Coactiva 091-006-0023103, de 27 de agosto de 2012, a folios 82 a través de la cual se requiere a la actora el pago de S/5 001,772 en un plazo de 7 días hábiles, bajo apercibimiento de dictarse medidas cautelares o iniciarse la ejecución forzada de las mismas si ya se hubieran dictado), puede discutirse dentro de un margen razonable de apreciación, si la controversia puede ser resuelta a través del proceso de amparo.

En todo caso, la incertidumbre que existe sobre la procedencia de la demanda de amparo acarrea la aplicación del principio *pro actione*, contenido en el artículo III del Título Preliminar del Código Procesal Constitucional, según el cual, cuando en un proceso constitucional se presente una duda razonable respecto de si el proceso debe declararse concluido, el Juez y el Tribunal Constitucional declararán su continuación.

Es relevante indicar que si bien es cierto el procedimiento de cobranza coactiva está en curso, no cabe esperar su finalización, pues a través del denominado “recurso de



TRIBUNAL CONSTITUCIONAL



EXP. N.º 00148-2018-PA/TC
MADRE DE DIOS
INKANATURA SELVA S.A.C.

apelación” previsto en el artículo 122 del Texto Único Ordenado (TUO) del Código Tributario solo se analiza la regularidad del procedimiento de cobranza coactiva y no se evalúa la cuantía de la deuda tributaria, pues la deuda ya está fijada.

Por tanto, queda claro que en el presente caso no puede alegarse la falta de agotamiento de la vía previa, pues ésta está culminada.

La cobranza coactiva habilita a la administración a hacer efectiva una acreencia tributaria a través del embargo, la tasación y el remate de los bienes del deudor, sin necesidad de recurrir a una autoridad jurisdiccional, salvo que la empresa cumpla con su obligación tributaria dentro de los siguientes 7 días, de conformidad con el artículo 117 del TUO del Código Tributario. Ello configura una amenaza cierta e inminente a los derechos fundamentales alegados.

La posibilidad de alegar al interior del procedimiento, además, es aún más restringida que en un proceso judicial de ejecución, toda vez que, conforme al artículo 117 del Código Tributario, “el Ejecutor Coactivo no admitirá escritos que entorpezcan o dilaten su trámite, bajo responsabilidad”.

Existe una necesidad de brindar tutela de urgencia, la misma que es propia de los procesos constitucionales, en la medida que el artículo 122 del TUO del Código Tributario exige que previa a la impugnación judicial de la detracción del patrimonio de parte de la Sunat, esta debe ser cobrada por la citada entidad, lo cual afectaría el derecho a la propiedad de la accionante y su derecho a la tutela judicial efectiva, al obstaculizarse el acceso al recurso impugnatorio.

A ello se suma el hecho que, a lo largo del presente proceso, la Sala Mixta de la Corte Superior de Justicia de Madre de Dios (folios 380) anuló la Resolución 24, emitida por el Primer Juzgado Mixto de la citada corte por haber declarado infundada una excepción de falta de agotamiento de la vía previa que nunca fue deducida por el Tribunal Fiscal, pues éste presentó en realidad una excepción de incompetencia por razón de la materia, lo cual motivó que el expediente volviese a primera instancia o grado con la consecuente dilatación en su tramitación que desde la presentación de la demanda a la fecha lleva ya 9 años y ello se agudiza por el hecho de que la resolución de intendencia que declaró infundado su recurso de reclamación data de 2007.

Por consiguiente, cualquier demora adicional, como el supuesto de remitir el caso a la vía ordinaria sería perjudicial, puesto que podría tornar en irreparable la lesión al derecho invocado, pues la relevancia del derecho involucrado o la gravedad del daño que podría ocurrirle vuelve inexigible obligar a la actora que transite por la vía ordinaria.

Así, el proceso constitucional de amparo es la vía idónea para brindar una adecuada tutela del derecho invocado, porque el riesgo de que la agresión resulte irreparable es inminente



TRIBUNAL CONSTITUCIONAL



EXP. N.º 00148-2018-PA/TC
MADRE DE DIOS
INKANATURA SELVA S.A.C.

y, por lo tanto, exige una tutela de urgencia, tal como ha sido destacado por el Tribunal Constitucional en las sentencias emitidas en los Expedientes 04532-2013-PA/TC y 04082-2012-PA/TC.

En consecuencia, un proceso contencioso administrativo no puede considerarse una alternativa al amparo de autos, ni menos una vía igualmente satisfactoria frente al mismo. En consecuencia, no cabe desestimar la demanda en aplicación del artículo 7, inciso 2, del Código Procesal Constitucional (artículo 5, inciso 2 del anterior código).

Análisis de la controversia

En el presente proceso de amparo se debe evaluar si la aplicación del artículo 2 del Reglamento de la Ley de Promoción de la Inversión en la Amazonía aprobado por Decreto Supremo 103-99-EF, transgrede el artículo 11, inciso 2 de la citada ley.

La Ley 27307, de Promoción de la Inversión en la Amazonía establece una serie de beneficios tributarios para aquellos contribuyentes que desarrollen cierto tipo de actividades en las regiones de Loreto, Madre de Dios, Ucayali, Amazonas y San Martín, así como en una serie de provincias y distritos de otras regiones que se detallan en la norma.

Si bien es cierto el artículo 11, inciso 2 de la mencionada ley señala que para el goce de los beneficios tributarios los contribuyentes deberán cumplir con los requisitos que establezca el Reglamento (configurando una remisión al mismo), también es cierto, que el mismo dispositivo precisa que el Reglamento “deberá tomar en cuenta el domicilio de su sede central, su inscripción en los Registros Públicos, y que sus activos y/o actividades se encuentren y se realicen en la Amazonía, en un porcentaje no menor al 70% (setenta por ciento) del total de sus activos y/o actividades”¹.

Quiere esto decir que la ley establece un “piso” alusivo al porcentaje de actividades que realicen las empresas que se acojan a esta norma: no menos del 70% debe ser efectuado en la Amazonía. *Contrario sensu* puede haber un 30% de actividades que se realicen fuera de la Amazonía.

No obstante, el artículo 2 del Reglamento al desarrollar los requisitos que deben cumplir las empresas para considerarla como ubicadas en la Amazonía, detalla como uno de ellos que en dicha región deben ubicarse al menos el 70% de sus activos fijos (artículo 11.2.c del Reglamento).

¹ Según el artículo 11.2 de la Ley 27307 en su versión modificada por el artículo 1 del Decreto Legislativo 1035, publicado el 25 de junio de 2008. En su versión original este numeral era similar con la excepción de referirse a “producción” en vez de “actividades”.



TRIBUNAL CONSTITUCIONAL



EXP. N.º 00148-2018-PA/TC
MADRE DE DIOS
INKANATURA SELVA S.A.C.

Nótese que el reglamento ya no alude al 70% de las actividades (o de la producción)². Por el contrario, el artículo 11.2 d del reglamento señala simplemente que las empresas no deben tener producción en la Amazonía. De este modo, por ejemplo, así el 99% de las actividades se efectúen en las provincias que conforman la Amazonía, bastaría ese 1% fuera de dicha región para que el contribuyente pierda los beneficios tributarios fijados por la Ley 27307.

Eso es lo que acontece en el presente caso pues la administración tributaria estima que dado que la recurrente no ha realizado la totalidad de sus actividades en la Amazonía, ha perdido el derecho al goce de los beneficios tributarios correspondientes. En la RTF 10654-10-2012 se expresa que si bien es cierto la ley contempló un porcentaje mínimo respecto al desarrollo de actividades de las empresas, nada obsta para que en el reglamento se fije otro distinto.

Discrepo del razonamiento de la administración. Si la ley establece unos parámetros o un marco, el reglamento no puede salir de aquél. El porcentaje de actividades mínimo que deben realizar las empresas en la Amazonía para acogerse a los beneficios tributarios establecidos en la Ley 27307 es claro: 70%. El reglamento colisiona con la ley cuando no fija porcentaje alguno, pues prescribe que todas las actividades deban realizarse en dicha región.

El artículo 51 de la Constitución Política del Perú señala que

La Constitución prevalece sobre toda norma legal; la ley, sobre las normas de inferior jerarquía, y así sucesivamente (...).

Siendo así, se verifica que en el artículo 11.2.d) del Reglamento de la Ley 27307 vulnera el principio de jerarquía normativa pues las leyes ostentan mayor jerarquía que los reglamentos.

Atendiendo a ello, considero que se debe declarar **FUNDADA** la demanda, **NULAS** la Resolución del Tribunal Fiscal 10654-10-2012 y la Resolución de Intendencia 095-014-0000463/SUNAT y las resoluciones de ejecución coactiva que se hayan emitidas al amparo de estas.

S.

SARDÓN DE TABOADA

² Según el artículo 2 del Reglamento, tratándose de servicios se entenderá por producción la prestación de los mismos. Es decir, una empresa como la recurrente que ofrece servicios turísticos en la selva tiene como “producción”, la realización de actividades de ese rubro.