



TRIBUNAL CONSTITUCIONAL



EXP. N.º 05503-2007-PA/TC

LIMA

COTECNA INSPECTION S.A.

SENTENCIA DEL TRIBUNAL CONSTITUCIONAL

En Lima, a los 18 días del mes de agosto de 2008, la Sala Primera del Tribunal Constitucional, integrada por los Magistrados Landa Arroyo, Beaumont Callirgos y Eto Cruz, pronuncia la siguiente sentencia

ASUNTO

El recurso de agravio constitucional interpuesto por COTECNA INSPECTION S.A. contra la sentencia de la Sexta Sala Civil de la Corte Superior de Justicia de Lima, de fojas 268, su fecha 4 de julio de 2006, que declaró infundada la demanda de autos.

ANTECEDENTES

Demanda

Con fecha 22 de abril de 2003, el recurrente interpone demanda de amparo contra el Tribunal Fiscal y la Superintendencia Nacional de Aduanas (SUNAD); solicitando que se declaren inaplicables: i) la Sexta Disposición Complementaria de la Ley de Delitos Aduaneros N° 26461; ii) resolución del Tribunal Fiscal N° 07097-A-2002, la cual declaró la responsabilidad solidaria de Cotecna Inspection S.A. con Sintheti Materiales respecto al pago de \$17,453.00. Manifiesta que mediante esos actos se violan sus derechos constitucionales a la intangibilidad de los contratos, a la libertad de contratación, a no recibir doble sanción por un mismo hecho, los principios de no confiscatoriedad y a la propiedad, y a la libre empresa

Sustenta su demanda en la modificación unilateral del contrato, pues la Ley de Delitos Aduaneros N° 26461 en su Sexta Disposición Complementaria atribuye a la empresa una responsabilidad tributaria no prevista originalmente. Además sostiene que se vulnera el principio *ne bis in idem* pues la responsabilidad que le atribuye la mencionada ley constituye una segunda sanción, sumada a la ya indicada en el Reglamento de Infracciones y Sanciones contenido en la Resolución de Superintendencia N° 000518-93-ADUANAS, el cual fue sustituido por el Decreto Supremo 005-96-EF, en el que se establece la responsabilidad y sanción de multa a las empresas supervisoras que incumplan sus obligaciones. Asimismo considera que se viola el principio de no confiscatoriedad en materia tributaria pues no se le podría obligar a pagar multas excesivas y totalmente desproporcionadas en relación a sus ingresos.



TRIBUNAL CONSTITUCIONAL



EXP. N.º 05503-2007-PA/TC
LIMA
COTECNA INSPECTION S.A.

Contestación de demanda

El Procurador Público del Ministerio de Economía y Finanzas deduce las excepciones de falta de legitimidad para obrar del demandante, de incompetencia y de caducidad y contestando la demanda solicita que sea declarada infundada. Aduce que el Estado Peruano, en virtud del *ius imperium*, determinó que tanto el importador como el agente verificador de la importación deberán restituir lo dejado de percibir cuando la Administración aduanera detecte un desfase entre lo declarado y lo verificado y lo que realmente ingresó

La Superintendencia Nacional de Administración Tributaria (SUNAT) deduce las excepciones de representación defectuosa o insuficiente del demandante, de caducidad y de incompetencia, y contesta la demanda alegando que la naturaleza jurídica de la relación de las empresas supervisoras con el Estado es de naturaleza administrativa, asimismo, señala que de acuerdo a la cuestionada disposición, la recurrente es responsable solidaria por el pago en la diferencia que se determina entre los tributos pagados y los que realmente correspondían abonar y demás cargos por moras y multas, todo ello por haber emitido de manera deficiente los certificados de inspección con perjuicio al interés fiscal.

Sentencia de primera instancia

El Quincuagésimo Juzgado Civil de Lima, con fecha 18 de abril de 2005, declaró infundadas las excepciones y fundada la demanda por considerar que se estableció una relación de carácter contractual entre la accionante y el Estado, y que la aplicación de la sexta disposición complementaria de la Ley de Delitos Aduaneros N° 26461 vulnera la posibilidad de determinar libremente el contenido del contrato.

Resolución de segunda instancia

La recurrida revoca la apelada y, reformándola, declara infundada la demanda por estimar que la empresa demandante realizó su actividad de verificación aun cuando tenía conocimiento de que se sometía al cuestionado dispositivo legal, ya que esta norma fue publicada el 8 de junio de 1995 y la actividad en donde se dispuso su aplicación fue llevada a cabo en el año de 1997, siendo evidente que conociendo de la existencia de la norma y sus consecuencias se debió haber abstenido de realizar cualquier tipo de actividad relacionado con ella.



TRIBUNAL CONSTITUCIONAL



EXP. N.º 05503-2007-PA/TC
LIMA
COTECNA INSPECTION S.A.

FUNDAMENTOS

Petitorio

1. El demandante pide la nulidad de la resolución del Tribunal Fiscal N.º 07097-A-2002, que aplicó la Sexta Disposición Complementaria de la Ley 26461 y le ordenó a Cotecna S.A. el pago de la suma de 17 mil 453 dólares americanos, en calidad de responsable solidario con Sintheti Materiales; y que se inaplique la Sexta Disposición Complementaria de la Ley de Delitos Aduaneros N.º 26461, que establece que las empresas verificadoras o supervisoras, como es el caso de Cotecna S.A., son responsables solidarias con el importador por el pago de la diferencia entre los tributos pagados y los que realmente correspondían abonar, más moras y multas.
2. Este Tribunal ya ha tenido oportunidad de pronunciarse sobre un caso muy similar al aquí observado. En efecto, en la STC 02226-2007-AA/TC se analizó la Cuarta Disposición Complementaria de la Ley N.º 28008, de Delitos Aduaneros, disposición materialmente igual a la Sexta Disposición Complementaria de la Ley N.º 26461, cuestionada en el presente caso. Es por ello que en esta sentencia se asumen los criterios y fundamentos ya expuestos en la mencionada sentencia.

Naturaleza del Sistema de Supervisión de Importaciones

3. En el presente caso la naturaleza de la concesión mantiene una relación unívoca con la naturaleza misma de la función de supervisión de importaciones, cuya titularidad le corresponde al Estado, supuesto que representa el punto de partida del análisis que a continuación se efectuará, a fin de establecer el régimen jurídico que le corresponde al Sistema de Supervisión de Importaciones.
4. Este Colegiado considera oportuno precisar que la finalidad constitucional del Sistema de Supervisión de Importaciones es la de salvaguardar los intereses financieros nacionales en el marco de promoción del comercio internacional y la inversión privada (*v.gr.* prevenir la fuga de capitales, el fraude comercial y la evasión de derechos de aduana), mediante la determinación de la procedencia de la importación de mercancías al país, consignando para ello la cantidad, la calidad y el precio de las mercancías objeto de la operación, así como la partida arancelaria.

Así, su realización, *prima facie*, no se encuentra sometida a la libre empresa o a fórmulas de transmisión total o parcial de derechos según el derecho privado, sino



TRIBUNAL CONSTITUCIONAL



EXP. N.º 05503-2007-PA/TC
LIMA
COTECNA INSPECTION S.A.

que la concesión a realizarse a favor de determinados particulares responde principalmente a la necesidad de compensar las deficiencias de las infraestructuras administrativas. En consecuencia, los privados no pueden realizar dicha función sin una previa concesión administrativa, lo que no hace sino ratificar la importancia del interés público comprometido en el control aduanero que ostenta el Estado.

3. Esta concesión se caracteriza por estar sometida a una normativa específica de derecho público. Enfocarla de modo contrario implicaría soslayar su esencia, dados los deberes primordiales del Estado establecidos en el artículo 44º de la Constitución. El crecimiento económico y el fomento de la inversión son bienes que merecen protección constitucional, siempre que mantengan un equilibrio dinámico con el ejercicio del *ius imperium* del Estado.
4. En una economía social de mercado, la concesión es una técnica reconocida en el derecho administrativo, mediante la cual se atribuyen a privados derechos para el ejercicio de una actividad económica. Es, en sí misma, un título que hace nacer en la esfera jurídica de su destinatario privados derechos, facultades, poderes nuevos hasta entonces inexistentes; es decir, se trata de un acto administrativo de carácter favorable o ampliatorio para la esfera jurídica del destinatario, e implica la entrega, sólo en ejercicio temporal, de determinadas funciones del Estado, estableciéndose una relación jurídica pública subordinada al interés público, y no de carácter sinalagmático. Por ello es el *ius imperium* de la voluntad estatal el que establece la concesión para un particular.
5. Por lo expuesto, la concesión es siempre un acto constitutivo de derechos, por el que se confiere al sujeto un poder jurídico sobre una manifestación de la Administración. Es decir, el particular, antes de que se celebre el acto de concesión, carece absolutamente de dicha capacidad o derecho, que surge *ex novo*.
6. La concesión administrativa tiene su origen en una facultad discrecional de la Administración, que se exterioriza mediante un acto de autoridad, por el cual se decide transferir unilateralmente a los particulares que cumplan las condiciones legales y reglamentarias de la concesión determinadas por el Estado, el desarrollo de determinada actividad que tiene un carácter predominantemente público. Empero, si la Administración decide dar en concesión la realización de determinadas actividades a través del título de concesión, ello no comporta la anulación de su injerencia ni que renuncie a sus competencias propias y exclusivas de carácter indelegable.



TRIBUNAL CONSTITUCIONAL



EXP. N.º 05503-2007-PA/TC

LIMA

COTECNA INSPECTION S.A.

7. Por el contrario, deberá obrar por vía de limitación o de imposición de deberes o cargas para que dicha actividad pueda desenvolverse en el sentido que al interés público convenga. Es decir, la acción estatal no se agota en el acto mismo de concesión, sino que se desenvuelve con especiales formas a lo largo de todo el período fijado para el desarrollo de la actividad. El Estado no cede su *ius imperium*, sino que a través de la Administración realizará una intervención legítima sobre los derechos de quienes se muestran dispuestos, con la finalidad precisamente de asegurarlo.
8. En el presente caso, ha existido norma habilitante en la convocatoria para el otorgamiento de un servicio (en este caso el del control aduanero), habiéndose otorgado una concesión a favor de las recurrentes que cumplían determinadas condiciones. En consecuencia, en el caso *sub litis* no queda acreditada la configuración de una relación sinalagmática entre las recurrentes y el Estado. Ello, independientemente de la existencia o no de un documento formal o escrito que patentice un acuerdo de tal naturaleza; y es que dicha relación no hubiera podido materializarse.
9. Sin embargo, este Colegiado debe anotar que la concesión administrativa, aun reconociendo la posición privilegiada del Estado, no significa que la injerencia del Estado sea o devenga en arbitraria. Por ello, si desde la convocatoria se fijaron reglas de juego predeterminadas, es porque la observancia de éstas representa una garantía tanto para el Estado como para los propios concesionarios, quienes se someten a un régimen de seguridades; sin perjuicio que determinadas razones puedan justificar la modificación de dicho régimen, a partir del reconocimiento expreso de la *teoría de los hechos cumplidos* consagrada en el artículo 103º de la Constitución (por ejemplo, a las nuevas importaciones).
10. Entonces, ¿cuál es la cuestión constitucional comprometida en el caso *sub júdice*? No podría ser la verificación sobre si se ha producido un cambio en la regulación de la concesión en materia de supervisión de importaciones, sino evaluar si este régimen legal deviene en ilegítimo en tanto compromete irrazonablemente otros bienes de relevancia constitucional.

No obstante, el reconocimiento de estos criterios en el plano del “deber ser” no es óbice para que en el plano del “ser”, es decir, del ejercicio o cumplimiento de la norma legal impugnada, los funcionarios puedan afectar los derechos fundamentales invocados cuando se haga aplicación discriminatoria o arbitraria de la norma, en razón de la empresa concesionaria que se trate y no por la naturaleza de las cosas. Pudiendo recurrirse, en dichos supuestos, a la protección ordinaria y,



TRIBUNAL CONSTITUCIONAL



EXP. N.º 05503-2007-PA/TC

LIMA

COTECNA INSPECTION S.A.

subsidiariamente, al amparo constitucional, del cual este Colegiado es el garante en última instancia.

Sobre la responsabilidad solidaria de las empresas supervisoras

11. Al respecto, en el caso de autos se verifica que la norma objeto de cuestionamiento procedió a desconocer que, respecto de las responsabilidades en que las empresas supervisoras incurrieran, ya existía un régimen de sanciones (multas) aprobado mediante la Resolución N.º 00518-93-ADUANAS. En dicho contexto, instituir un régimen de responsabilidades solidarias por encima de dichas sanciones preestablecidas comporta una medida gravosa.
12. No es que el Estado no pueda sancionar ejemplarmente a quien incumple sus obligaciones o deberes, pero debe hacerlo mediante las opciones previstas por el propio ordenamiento, el cual ha de cautelar siempre el principio de seguridad jurídica derivado del artículo 45º de la Constitución, según el cual se procura evitar que las relaciones del ciudadano con el Estado y los particulares se quebrante por una situación de incertidumbre sobre la vigencia de las normas al amparo de las cuales se realizan determinados actos. Se busca, en otros términos, proteger al individuo de una de las posibles manifestaciones en que puede tomar cuerpo la arbitrariedad; concretándose la ley, sobre lo que está permitido o prohibido, y el tiempo en que tal permisión o prohibición está vigente, a partir de la *teoría de los hechos cumplidos* referida *supra*.

Asimismo, la potestad de sanción del Estado no puede suponer que se apele a fórmulas desproporcionadas de lo que constituye el propio régimen tributario. Incluso, de haber considerado insuficientes los montos fijados para cada multa, bien podría haberse elevado los referentes cuantitativos de ellas sin que tal medida pudiese considerarse arbitraria, por encontrarse dentro del ámbito de sus competencias.

13. Además, aunque el responsable tributario es el que, sin tener la condición de contribuyente, debe cumplir con la obligación atribuida a éste, tal condición no significa la creación de regímenes en los que, vulnerándose los derechos fundamentales, se pretenda desde el Estado imponer dicha condición. En el presente caso y como ya se ha adelantado, ninguna de las empresas que obtuvieron la concesión a los efectos de supervisar las importaciones deben convertirse en responsables tributarios directos o solidarios de quienes deben fiscalizar en virtud del título habilitante de la concesión.



TRIBUNAL CONSTITUCIONAL



EXP. N.º 05503-2007-PA/TC

LIMA

COTECNA INSPECTION S.A.

14. La responsabilidad de las empresas se determinaba mediante las sanciones establecidas en la forma prevista por el Reglamento de Infracciones y Sanciones de las Empresas Verificadoras, pero no mediante mecanismos de orden tributario, los que en todo caso sólo han podido (o han debido) aplicarse sobre el responsable directo, que no es otro que el importador.
15. La norma objeto de cuestionamiento genera un estado de responsabilidad solidaria en el que tanto el importador como las empresas verificadoras deben responder con el pago de la diferencia que se determine entre los tributos pagados y los que realmente correspondía abonar, sin perjuicio de los demás cargos aplicables por moras o multas. *Estatus* que no le corresponde, pues responsable solidario es aquel sujeto que, sin tener la condición de contribuyente (es decir, sin haber realizado el hecho imponible), debe cumplir con la prestación tributaria atribuida a este por un imperativo legal, si su cumplimiento es requerido por el acreedor tributario. Esta responsabilidad surge en razón de ciertos factores de conexión con el contribuyente o como un mecanismo sancionatorio.
16. Conforme a la lógica descrita y si bien se pueden crear responsabilidades solidarias, ellas se condicionan a dos supuestos:
- (i) Conexión con el contribuyente, siendo que al caso de autos no podría aplicarse el régimen tributario, sino las cargas del derecho administrativo, que es propio de las concesiones.
 - (ii) Mecanismos sancionatorios; tampoco aplicable al presente caso, pues si se acepta la existencia de dos sanciones (multas y responsabilidad solidaria) generadas por un mismo hecho, *prima facie*, dicho tratamiento resultaría en no poca medida contrario a la regla *ne bis in idem*.

En definitiva, se advierte que no existe un factor de conexión directo y proporcional que determine la responsabilidad solidaria por parte de las empresas supervisoras. Por consiguiente, habiéndose acreditado la vulneración de los derechos constitucionales objeto de reclamo, la presente demanda debe ser estimada.

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

HA RESUELTO

1. Declarar **FUNDADA** la demanda de amparo interpuesta.



TRIBUNAL CONSTITUCIONAL



EXP. N.º 05503-2007-PA/TC
LIMA
COTECNA INSPECTION S.A.

2. Declarar **INAPLICABLE** a Cotecna Inspection S.A. los efectos de la Sexta Disposición Complementaria de la Ley de Delitos Aduaneros N.º 26461.

Publíquese y notifíquese.

SS.

**LANDA ARROYO
BEAUMONT CALLIRGOS
ETO CRUZ**

Lo que certifico:

**Dr. ERNESTO FIGUEROA BERNARDINI
SECRETARIO RELATOR**