



TRIBUNAL CONSTITUCIONAL

EXP. N.º 2226-2007-PA/TC
LIMA
BUREAU VERITAS/BIVAC Y OTRA

SENTENCIA DEL TRIBUNAL CONSTITUCIONAL

En Lima, a los 26 días del mes de noviembre de 2007, el Tribunal Constitucional en sesión de Pleno Jurisdiccional, con la asistencia de los magistrados Landa Arroyo, Vergara Gotelli, Beaumont Callirgos, Calle Hayen, Eto Cruz y Álvarez Miranda, pronuncia la siguiente sentencia, con el voto en discordia del magistrado Vergara Gotelli, adjunto.

ASUNTO

Recurso de agravio constitucional interpuesto por Bureau Veritas/Bivac y otra contra la sentencia emitida por la Tercera Sala Civil de la Corte Superior de Justicia de Lima, de fojas 509, su fecha 8 de julio de 2006, que declara improcedente la demanda de amparo interpuesta.

ANTECEDENTES

Con fecha 3 de noviembre de 2003 Bureau Veritas/Bivac (en adelante BUREAU) y Cotecna Inspection S.A. (en adelante COTECNA) interponen demanda de amparo contra el Congreso de la República, el Ministerio de Economía y Finanzas y la Superintendencia Nacional de Administración Tributaria (SUNAT) solicitando se disponga la inaplicabilidad de la Cuarta Disposición Complementaria de la Ley de Delitos Aduaneros N.º 28008, por considerar que vulnera sus derechos constitucionales a la libre contratación, intangibilidad de los acuerdos, libre empresa y propiedad.

Sostienen que mediante el Decreto Legislativo N.º 659 del 6 de agosto de 1991 se creó el Sistema de Supervisión de Importaciones, mediante el cual las llamadas empresas verificadoras se encargarían de determinar el valor de las importaciones, a efectos del cálculo y pago de los tributos correspondientes; que la misma norma estableció una Comisión Multisectorial, encargada de seleccionar y designar a las empresas verificadoras; y que a su turno el Decreto Supremo N.º 265-91-EF del 12 de noviembre de 1991 estableció a quienes competía la responsabilidad tributaria por eventuales discrepancias entre la certificación otorgada por las verificadoras respecto de los bienes que se importan y la evaluación que efectúa Aduanas.

Refieren que posteriormente la Secretaría Técnica de la citada Comisión Multisectorial (SUNAD) realizó una convocatoria pública para que empresas de gran prestigio internacional postulasen al cargo de verificadoras; que, en dicho contexto y dentro de los plazos establecidos, concursaron por separado; que con fecha 27 de febrero de 1992 y al tiempo de haber sido calificadas, se promulgó el Decreto Supremo



TRIBUNAL CONSTITUCIONAL

N.º 038-92-EF, mediante el cual se aprueba el Reglamento para las Empresas Verificadoras que Supervisarán las Operaciones de Importación y Depósito de Mercancías, norma que se ocupa de: i) las obligaciones de las empresas verificadoras, ii) las tarifas y formas de pago por los servicios, iii) la fianza bancaria que deben presentar las Verificadoras, iv) las obligaciones de la SUNAD, v) la ley y jurisdicción aplicables y vi) el régimen de las notificaciones.

Manifiesta también que mediante publicación del 29 de febrero de 1992 las demandantes fueron designadas para prestar el servicio de supervisión de importaciones; que, tiempo después, fue expedida la Resolución N.º 00518-93-ADUANAS del 7 de mayo de 1993, mediante la cual se aprueba el Reglamento de Infracciones y Sanciones de las Empresas Supervisoras, de acuerdo con la cual se establece un régimen de multas para quienes incurran en las infracciones contempladas por dicha norma; y que este Reglamento fue posteriormente sustituido por uno nuevo aprobado por Decreto Supremo N.º 005-96-EF, que en sustancia reitera el mismo régimen de multas para las supervisoras que actuando negligentemente o cometiendo errores en el servicio de verificación, perjudiquen al Estado.

Agreden finalmente que el 8 de junio de 1995, el Congreso expidió la Ley de Delitos Aduaneros N.º 26461, cuya Sexta Disposición Complementaria establece un régimen de responsabilidad solidaria entre el importador y la empresa verificadora; y que esta norma fue ulteriormente sustituida por la nueva Ley de Delitos Aduaneros N.º 28008 del 19 de junio de 2003, cuya Disposición Complementaria Cuarta vuelve a reiterar el régimen de responsabilidad solidaria entre el importador y la empresa verificadora que se cuestiona mediante el presente proceso, por pretender crear una carga patrimonial sobre las verificadoras que no se encontraba prevista al momento de celebrarse el contrato con el Estado, además de vulnerar otros derechos constitucionales que revocan.

La Superintendencia Nacional de Administración Tributaria (SUNAT) se apersona al proceso deduciendo las excepciones de caducidad (sic) e incompetencia. Por otra parte y en cuanto al fondo niega y contradice la demanda, alegando que no existe relación contractual alguna entre las demandantes y el Estado, ya que la participación de las empresas verificadoras no se ha dado por un contrato sino por prescripción del gobierno; que en todo caso el único contrato que se ha previsto y que se puede dar será de carácter forzoso y operará entre las verificadoras y las importadoras de acuerdo a lo que establece el Estado, que sólo mantiene con las verificadoras una relación de carácter administrativo, y finalmente que tampoco existe perjuicio económico alguno, ya que a la fecha el sistema de supervisión de importaciones no existe, por haber quedado derogado mediante la Ley N.º 27973.

El Procurador Público a cargo de los asuntos del Poder Legislativo se apersona también al proceso deduciendo la excepción de falta de legitimidad para obrar del citado demandado. Por otra parte y en cuanto al fondo, niega y contradice la demanda fundamentalmente aduciendo que no se precisa en la misma el hecho violatorio



TRIBUNAL CONSTITUCIONAL

atribuido al Congreso; que tampoco procede el amparo contra normas legales como lo pretenden las demandantes; y que tampoco existe violación a la libertad de contratación ni a ninguno de los otros derechos constitucionales invocados.

Finalmente, el Procurador Público a cargo de los asuntos del Ministerio de Economía y Finanzas (MEF) se apersona al proceso alegando la existencia de sustracción de materia debido a que la norma que establece el sistema de supervisión de importaciones (Decreto Legislativo N.º 659) ha sido derogada; y, en lo que respecta al tema de fondo, precisa que no existe relación contractual con el Estado, ya que las supervisoras se encuentran sujetas a lo que este último, en ejercicio de su *ius imperium*, disponga. Reitera que el amparo no es un mecanismo para cuestionar normas legales y que tampoco existe vulneración a los derechos constitucionales invocados.

El Trigésimo Cuarto Juzgado Especializado en lo Civil de Lima, declara infundadas las excepciones de caducidad y de incompetencia deducidas por la SUNAT, infundada la excepción de falta de legitimidad para obrar del Poder Legislativo e infundada la demanda por considerar que las demandantes sólo efectúan especulaciones en su demanda, pero no presentan junto con ella documentos que acrediten que les ha sido aplicada la norma que cuestionan.

La Tercera Sala Civil de la Corte Superior de Justicia de Lima revoca la apelada y declara improcedente la demanda, fundamentalmente por considerar que las demandantes no han presentado documento alguno que acredite que a la fecha de la demanda, los demandados habían iniciado los trámites de fiscalización, no apreciándose por lo mismo los efectos derivados de la aplicación de normas legales.

FUNDAMENTOS

§1. Petitorio

1. Conforme se aprecia en el petitorio de la demanda, el objeto del presente proceso constitucional se dirige a que se disponga la inaplicabilidad de la Cuarta Disposición Complementaria de la Ley de Delitos Aduaneros N.º 28008, alegándose que la misma vulnera los derechos constitucionales a la libertad de contratación, intangibilidad de los acuerdos, libre empresa y propiedad de las empresas demandantes. Se trata por tanto y como luego se expondrá, de un amparo directamente planteado contra una norma legal.

§2. Sobre las condiciones de procedibilidad de la demanda

2. De manera preliminar a la dilucidación de la controversia y tomando en consideración las diversas argumentaciones que se han utilizado a lo largo del proceso a los efectos de sustentar una supuesta carencia de requisitos de procedibilidad en la demanda planteada, este Colegiado considera oportuno efectuar merituación respecto a la pertinencia de ellas.



2.1. Sobre la prescripción en el ejercicio de la acción

3. Inicialmente este Colegiado considera que en el presente caso no cabe invocar la excepción de prescripción, de acuerdo con los artículos 5° inciso 10) y 44° del Código Procesal Constitucional (CPCConst.), por cuanto si bien la norma objeto de cuestionamiento fue publicada en el diario oficial *El Peruano* con fecha 19 de junio del 2003, su operatividad recién se verificó con la posterior publicación de su respectivo Reglamento (Decreto Supremo N.° 121-2003-EF) acontecida con fecha 27 de agosto del 2003. Por consiguiente y estando a que la demanda fue presentada con fecha 3 de noviembre del 2003, se aprecia que, en rigor, se cumplió con el plazo de 60 días hábiles previsto en la citada norma procesal.
4. Asimismo este Colegiado debe hacer notar que lo reclamado en el caso de autos se refiere no sólo a una presunta afectación sobre la libertad de contratación e intangibilidad de los acuerdos, sino a una amenaza sobre el derecho constitucional de propiedad. Este último supuesto no se verifica en función de instituciones como la prescripción, por asumir tal amenaza una naturaleza continua o permanente de conformidad con lo establecido en el artículo 44° inciso 3) del CPCConst.

2.2. Sobre la sustracción de materia justiciable

5. Tampoco se configura en el presente caso la sustracción de materia justiciable (en ninguna de sus dos variantes, cese de la afectación o irreparabilidad de los derechos) puesto que la desaparición del sistema de supervisión del que formaban parte las demandantes, por conducto de la Ley N.° 27973, que otorga funciones de determinación del valor aduanero a la SUNAT, no significa que los efectos generados por la norma anterior, la Ley N.° 28008, se hayan visto suprimidos.
6. Las demandantes, por el contrario, han acompañado al expediente instrumentales que acreditan que sí se les ha considerado como responsables solidarias por parte de la SUNAT en diversos casos, y que dichas determinaciones se mantienen subsistentes al margen del nuevo sistema de control del valor aduanero y sus actuales titulares (fojas 336 a 367). En dicho contexto, no resulta relevante el argumento esgrimido en sede judicial, en el sentido de que dichas instrumentales no se acompañaron junto con la demanda, pues en cualquier etapa del proceso constitucional se pueden presentar medios probatorios que acrediten lo dicho por las partes, conforme se establece en el artículo 21° del CPCConst.

2.3. Norma autoaplicativa y verificación de actos concretos de aplicación

7. En el presente caso también se ha discutido la naturaleza de la norma objeto de cuestionamiento y la existencia o no de actos concretos de aplicación. Sobre lo primero, queda claro que la Cuarta Disposición Complementaria de la Ley de Delitos Aduaneros N° 28008 sí tiene el carácter de una norma autoaplicativa, pues,

en efecto, con su sola puesta en vigencia se generan efectos o incidencias sobre los derechos reclamados (particularmente sobre la libertad de contratación y la intangibilidad de los acuerdos). Desde tal perspectiva, no es pertinente aplicar la previsión contenida en el artículo 200°, inciso 2) de la Constitución referida a la improcedencia del amparo contra normas legales, sino el artículo 3° del Código Procesal Constitucional, modificado por la Ley N° 28946.

8. Al margen del carácter autoaplicativo de la norma cuestionada y de la habilitación procesal para ser impugnada directamente por vía del amparo¹, en el presente caso tal como se ha precisado en el fundamento 6, queda claro que se han dado actos concretos de aplicación, lo que con mayor razón habilita la procedencia a efectos de dilucidar el fondo de la controversia.

§3. Particularidades del presente caso y el fundamento constitucional de la sentencia a recaer en el presente proceso de amparo

9. Otro de los aspectos necesarios a precisar tiene que ver con los criterios jurisprudenciales de este Colegiado en la materia *sub litis*. La implicancia de dicha precisión es tanto más gravitante cuando la parte demandada ha acompañado a los autos copia de la STC 3825-2006-PA, de fecha 25 de abril del 2007, cuyo contenido haría suponer un determinado temperamento jurisprudencial por parte de este Tribunal.

10. Al respecto, este Colegiado enfatiza que aunque, efectivamente, se ha discutido en algún momento respecto del alcance de una norma semejante a la que en el caso de autos resulta materia de cuestionamiento, existen diversos elementos diferenciales entre tal controversia y el caso que ahora se resuelve:

- (i) Se trata de dos normas que aun cuando semejantes en contenido, son diferentes en el tiempo. En efecto, en la controversia dilucidada en la STC 3825-2006-PA referida, lo que se cuestionaba era la Sexta Disposición Complementaria de la Ley N.° 26461; mientras que, mediante este proceso, se discuten los alcances de la Cuarta Disposición Complementaria de la Ley N.° 28008. Ambas normas nacieron en momentos diferentes y son sustitutorias la una de la otra.
- (ii) Aunque en la demanda anterior se alegaba desconocimiento de las libertades empresariales y contractuales, el argumento fundamental residía en la presunta vulneración de la regla *ne bis in idem* y en la supuesta infracción del principio de no confiscatoriedad. En el proceso que ahora se ventila se denuncia la transgresión a la libertad de contratación e intangibilidad de los

¹ STC 0504-2000-AA (f. 2), STC 0300-2002-AA y otros acumulados (f. 1); STC 2670-2002-AA (f. 2); STC 0487-2003-AA (f. 2); STC 2302-2003-AA (f. 7); y, más recientemente, STC 4677-2004-PA, CASO CGTP (f. 3 al 6).



acuerdos, así como el desconocimiento a la libre empresa y propiedad de las empresas demandantes.

- (iii) Mientras que en la sentencia precedente las consideraciones para desestimar la demanda se basaron exclusivamente en una evaluación sobre la presunta transgresión a la regla *ne bis in idem* y en la existencia de insuficiencia probatoria respecto de la invocada confiscatoriedad, en el presente caso el pronunciamiento se centrará en los derechos objeto de invocación que, como ya se ha señalado, son distintos de los merituados en el primera controversia.
- (iv) Finalmente, no esta demás advertir que la sentencia anterior fue emitida por una de las Salas del Tribunal Constitucional, mientras que la presente lo es por el Pleno Jurisdiccional.

11. Acreditadas las diferencias entre la materia de una y otra causa, este Colegiado considera innecesario efectuar excepciones frente a cualquier criterio jurisprudencial desarrollado con anterioridad. Por el contrario, ratifica plenamente las pautas que respecto de la regla *ne bis in idem* fueron expuestas en su oportunidad, y reitera la idea de que la transgresión del principio de no confiscatoriedad exige la plena acreditación de lo que se afirma. No obstante, puntualiza que la causa que ahora se ventila es no sólo distinta, sino que por sus características, exige ser resuelta empleando un criterio propio.

§4. Naturaleza del Sistema de Supervisión de Importaciones

12. 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 ha continuación se efectuará, a fin de establecer el régimen jurídico que le corresponde al Sistema de Supervisión de Importaciones.

13. 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, calidad y precio de las mercancías objeto de la operación, así como la partida arancelaria.

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



TRIBUNAL CONSTITUCIONAL

una previa concesión administrativa², lo que no hace sino ratificar la importancia del interés público comprometido en el control aduanero que ostenta el Estado.

14. 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 44° 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.
15. 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 particular³.
16. 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*.
17. 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.
18. 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

² Las referidas actividades de inspección se regulan en el "Acuerdo sobre Inspección Previa a la Expedición" realizado dentro del marco de la Organización Mundial del Comercio (OMC), incorporada a nuestra legislación mediante Resolución Legislativa N.º 26407, de fecha 16 de diciembre de 1994.

³ STC 00048-2004-AI, CASO REGALÍAS MINERAS (f. 102 y 103).



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.

19. 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.
20. 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 pueda justificar la modificación de dicho régimen, a partir del reconocimiento expreso de la *teoría de los hechos cumplidos* consagrada en el artículo 103° de la Constitución (por ejemplo, a las nuevas importaciones).
21. Entonces, ¿cuál es la cuestión constitucional comprometida en el caso *sub iudice*? 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.

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

§5. Sobre la responsabilidad solidaria de las empresas supervisoras

22. 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



TRIBUNAL CONSTITUCIONAL

régimen de responsabilidades solidarias, por encima de dicha sanciones preestablecidas, comporta una medida gravosa.

23. 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 45° 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.

24. 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.

25. Ha 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.

26. 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. *Status* 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

TRIBUNAL CONSTITUCIONAL

responsabilidad surge en razón de ciertos factores de conexión con el contribuyente o como un mecanismo sancionatorio⁴.

27. 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.
2. Declarar **INAPLICABLE** a Bureau Veritas/Bivac y Cotecna Inspection S.A. los efectos de la Cuarta Disposición Complementaria de la Ley de Delitos Aduaneros N.º 28008.

Publíquese y notifíquese.

SS.

**LANDA ARROYO
BEAUMONT CALLIRGOS
CALLE HAYEN
ETO CRUZ
ÁLVAREZ MIRANDA**



Lo que certifico:

Dr. Daniel Figallo Rivadeneira
SECRETARIO RELATOR (r)

⁴ STC 0002-2006-AI/TC, CASO APLICACIÓN EN EL TIEMPO DE LA NORMA TRIBUTARIA (f. 8).



Exp. 02226-2007-PA/TC

LIMA

BUREAU VERITAS/BIVAC S.A Y COTECNA
INSPECTION S.A

VOTO SINGULAR DEL MAGISTRADO VERGARA GOTELLI

Emito el presente voto singular por los fundamentos que paso a exponer:

1. Con fecha 03 de noviembre de 2003 las empresas recurrentes interponen demanda de amparo contra el Congreso de la República, el Ministerio de Economía y Finanzas y la Superintendencia Nacional de Administración Tributaria (SUNAT), solicitando se disponga la inaplicabilidad de la Cuarta Disposición Complementaria de la Ley de Delitos Aduaneros N° 28008, por considerar que vulnera sus derechos constitucionales a la libre contratación, intangibilidad de los acuerdos, libre empresa y propiedad. Manifiestan las empresas demandantes que mediante el Decreto Legislativo N° 659 del 6 de agosto de 1991 se creó el Sistema de Supervisión de Importaciones, mediante el cual las llamadas empresas verificadoras se encargarían de determinar el valor de las importaciones, a efectos del cálculo y pago de los tributos correspondientes, estableciendo la propia norma una Comisión Multisectorial encargada de seleccionar y designar a las empresas verificadores. A su turno el Decreto Supremo N° 265-91-EF del 12 de noviembre de 1991 estableció a quienes les correspondía la responsabilidad tributaria por eventuales discrepancias entre la certificación otorgada por las verificadoras respecto de los bienes que se importan y la evaluación que efectúa Aduanas.

Sostienen que mediante publicación del 29 de febrero de 1992 las empresas recurrentes fueron designadas para prestar el servicio de supervisión de importaciones. Tiempo después de esta designación fue expedida la Resolución N° 00518-93-ADUANAS del 7 de mayo de 1993, mediante la cual se aprueba el Reglamento de Infracciones y Sanciones de las Empresas Supervisoras de acuerdo con la cual se establece un régimen de multas para quienes incurran en las infracciones contempladas por dicha norma, siendo sustituido posteriormente por uno nuevo, aprobado por el Decreto Supremo N° 005-96-EF, que en sustancia reitera el mismo régimen de multas para las supervisoras que actuando negligentemente o cometiendo errores en el servicio de verificación perjudiquen al Estado. Finalmente, el 8 de junio de 1995 el Congreso de la República expidió la Ley de Delitos Tributarios y Aduaneros N° 26461, cuya Disposición Complementaria establece un régimen de responsabilidad solidaria entre el importador y la empresa verificadora, siendo sustituida por la nueva Ley de Delitos Tributarios y Aduaneros N° 28008, del 19 de junio de 2003, cuya Cuarta Disposición Complementaria vuelve a reiterar el régimen de responsabilidad solidaria entre el importador



y la empresa verificadora, la que se cuestiona mediante el presente proceso por pretender crear una carga patrimonial sobre las verificadoras que no se encontraba prevista al momento de celebrarse el contrato con el Estado, además de vulnerar los otros derechos constitucionales que se precisa en la demanda.

2. La Superintendencia Nacional de Administración Tributaria (SUNAT) se apersona al proceso deduciendo excepciones de caducidad e incompetencia y contradice la demanda sosteniendo que no existe relación contractual alguna entre las demandantes y el Estado, ya que la participación de las empresas verificadoras no se ha dado por un contrato sino por prescripción del gobierno señalada en acto administrativo; que en todo caso el único contrato que se ha previsto y que se podía dar sería de carácter forzoso y operaría entre las verificadoras y las importadoras de acuerdo a lo que establecería el Estado, que solo mantiene con las verificadoras una relación de carácter administrativo. Finalmente sostiene que tampoco existe perjuicio económico alguno, ya que a la fecha el sistema de supervisión de importaciones no existe, por haber quedado derogado mediante la Ley N° 27973.

El Procurador Público a cargo de los asuntos Judiciales del Poder Legislativo contesta la demanda deduciendo la excepción de falta de legitimidad para obrar del citado demandado y contradice la demanda sosteniendo que no se precisa cual es el hecho violatorio que se le acusa al congreso, agregando que no procede el amparo contra las normas legales como lo pretenden los demandantes negando la vulneración de alguno de sus derechos constitucionales.

También se apersona al proceso el Procurador Público a cargo de los asuntos judiciales del Ministerio de Economía y Finanzas (MEF) manifestando la existencia de sustracción de la materia debido a que la norma establece el sistema de supervisión de importaciones (Decreto Legislativo N° 659) ha sido derogada, sosteniendo también que no existe relación contractual con el Estado, ya que las supervisoras se encuentran sujetas a lo que este último decida respecto a dicho servicio público, en ejercicio del *ius imperium*.

3. El Trigésimo Cuarto Juzgado Especializado Civil de Lima declara infundada las excepciones de caducidad y de incompetencia deducidas por SUNAT, infundada la excepción de falta de legitimidad para obrar del Poder Legislativo e infundada la demanda por considerar que las demandantes sólo efectúan especulaciones en su demanda pero no presentan junto con ella documentos que acrediten que les ha sido aplicada la norma cuestionada.

La Tercera Sala Civil de la Corte Superior de Justicia de Lima revoca la apelada y declara improcedente la demanda, fundamentalmente por considerar que las demandantes no han presentado documento alguno que acredite que a la fecha de la demanda los demandados



habían iniciado los trámites de fiscalización, no apreciándose por lo mismo los efectos derivados de la aplicación de normas legales.

4. Las empresas demandantes por medio del proceso de amparo pretenden que se declare la inaplicabilidad de la Cuarta Disposición Complementaria de la Ley de Delitos Aduaneros N° 28008, por considerar que vulnera sus derechos constitucionales a la libre contratación, intangibilidad de los acuerdos, libre empresa y propiedad.

5. Que primero creo yo debemos señalar que en el presente caso no se atiende ningún tema de derechos de la persona humana considerados fundamentales para ésta por la Constitución Política del Perú – artículos primero y segundo en los que se lee “La defensa de la persona humana y el respeto de su dignidad son el fin supremo de la sociedad y del Estado” y “Toda persona tiene derecho ...”, posición que es continuidad de las que tuvimos en las constituciones anteriores y especialmente en el preámbulo de la de 1979: “... Creyentes en la primacía de la persona humana y en que todos los hombres, iguales en dignidad, tienen derechos de validez universal, anteriores y superiores al Estado...”, pues el caso concreto puesto a la decisión de este colegiado trata de la dilucidación de un interés simplemente patrimonial de las personas jurídicas denominadas Bureau Veritas/BIVAC y Cotecna Inspection S.A. que ven afectados sus intereses económicos por medio de una disposición legal infraconstitucional.

Segundo, que los procesos constitucionales tiene como una de sus característica de ser procesos de tutela urgente, por lo que se debe evidenciar la vulneración inminente de algún derecho fundamental, teniendo en cuenta *prima facie* que los jueces ordinarios son los encargados de velar por la defensa y protección de los derechos referidos. En el presente caso las propias empresas recurrentes –personas jurídicas- manifiestan en su demanda que “se trata de un mandato legal que crea una carga patrimonial en las verificadoras, la misma que no estaba prevista en las estipulaciones del contrato que celebramos con el Estado”. También sostienen en la fundamentacion de derecho que “La Cuarta disposición Complementaria de Delitos Aduaneros contiene una norma contraria abiertamente a la Constitución y que genera violación de derechos fundamentales de la persona, pues a través de ella se viola un contrato vigente, cambiando arbitrariamente un aspecto esencial del mismo, como es el régimen de responsabilidad por incumplimiento o cumplimiento defectuoso de las verificadoras.”

6. Entonces, en el presente caso se aprecia de la propia demanda que las empresas recurrentes acusan vulneración de sus derechos contenidas en un contrato de naturaleza civil por lo que si es así en todo caso se debe recurrir a la via civil ordinaria.
7. A parte de ello debo mencionar que la ley que creó el sistema de supervisión de importaciones (Decreto Legislativo N° 659), sistema al que pertenecían las empresas



demandantes, ha sido derogada, por lo que ya no se encuentran dentro del supuesto que establece la cuestionada ley. En la sentencia en mayoría se menciona que “las demandantes, por el contrario, han acompañado al expediente instrumentales que acreditan que si se les ha considerado como responsables solidarias por parte de la SUNAT en diversos casos, y que dichas determinaciones se mantienen subsistentes al margen del nuevo sistema de control del valor aduanero y sus actuales titulares (fojas 336 a 367).” Entonces tenemos por propia versión de las empresas recurrentes que se les ha notificado en calidad de responsables solidarias y que se está realizando procedimientos administrativos para el cobro respectivo, por lo que podría, dentro del mismo proceso, reclamar lo que reclama ahora en el amparo, pudiendo argumentar lo vertido en el presente proceso constitucional, puesto que aún no se ha materializado el supuesto agravio al que hacen referencia las empresas recurrentes.

8. No está demás recordar que toda sociedad mercantil se crea y vive sosteniendo exclusivo interés de lucro, que desde luego es legítimo y constituye para la empresa, “derechos fundamentales” pero que éstos no son los que la Constitución contempla como “garantías” en defensa de la persona humana. Por esto en la doctrina mercantil se dice que las sociedades anónimas más que sociedades de personas (naturales) son sociedades de capitales. Este Tribunal viene señalando por sentencia que es necesario poner orden en nuestra colectividad; las estadísticas señalan una carga procesal que nos agobia con una peligrosa “amparización” que podría crear la necesidad de cerrar el Poder Judicial y cancelar sus códigos para traer al proceso constitucional de urgencia la solución de cualquier conflicto, vía amparo como en el presente caso.

Sin embargo no niego que podría el Tribunal Constitucional admitir una demanda de persona jurídica que tocara un tema que en proceso de urgencia tuviera que decidirse sobre un punto sustancial que no encontrara cabida en el proceso ordinario y que requiriera una decisión de urgencia, caso que no es el de autos en el que, como queda dicho, se limita la controversia a aspectos meramente dinerarios.

Por lo expuesto la demanda en mi consideración debiera ser rechazada por **IMPROCEDENTE**.

Esta decisión obviamente deja a salvo el derecho de las sociedades mercantiles accionantes para que lo hagan valer en proceso ordinario.

S.S.

VERGARA GOTELLI

Lo que certifico:

Dr. Daniel Figallo Rivadeneyra
SECRETARIO RELATOR (r)