

Sumilla

El derecho al debido proceso, reconocido en el inciso 3 del artículo 139 de la Constitución, es un derecho cuyo ámbito de irradiación no abarca exclusivamente el campo judicial, sino que se proyecta, con las exigencias de su respeto y protección, sobre todo órgano, público o privado, que ejerza funciones formal o materialmente jurisdiccionales.

Esta vocación expansiva del derecho al debido proceso no significa que todos los derechos que lo conforman se extiendan, tout court, a todos los procesos o procedimientos (FJ 4-6).

**EXP. 7289-2005-PA/TC
LIMA
PRINCETON DOVER
CORPORATION
SUCURSAL LIMA-PERÚ**

SENTENCIA DEL TRIBUNAL CONSTITUCIONAL

En Lima, a los 3 días del mes de mayo de 2006, la Sala Primera del Tribunal Constitucional, con la asistencia de los señores magistrados García Toma, Alva Orlandini y Vergara Gotelli, pronuncia la siguiente sentencia

ASUNTO

Recurso de agravio constitucional interpuesto por Princeton Dover Corporation Sucursal Lima-Perú contra la resolución de la Tercera Sala Civil de la Corte Superior de Justicia de Lima, de fojas 303, su fecha 30 de junio de 2005, que declaró infundada la demanda de autos.

ANTECEDENTES

Con fecha 22 de junio de 2004, la recurrente interpone demanda de amparo contra el Tribunal Fiscal, solicitando que se deje sin efecto la Resolución del Tribunal

Fiscal 01950-2-2004 , de fecha 1 de abril de 2004, que ordena suspender el procedimiento contencioso-tributario hasta que concluya el proceso penal incoado contra su representante legal. Afirma que dicha suspensión vulnera sus derechos constitucionales al debido proceso y a no ser desviado de la jurisdicción predeterminada por ley. Alega que luego de un procedimiento de fiscalización realizado por la

Administración Tributaria, esta pretendió desconocer su derecho al crédito fiscal por concepto de saldo a favor del exportador, aplicando el artículo 44 de la Ley del IGV y el último párrafo del artículo 11 del Reglamento de Notas de Crédito Negociables, aprobado por el Decreto Supremo 014-99-EF, mediante las resoluciones de intendencia 025-4-15313, 025-4-15624 y 025-4-15620/SUNAT, las cuales fueron declaradas nulas e insubsistentes por el Tribunal Fiscal, mediante Resolución 00090-2-2003, de fecha 13 de enero de 2003, ordenando que se emita un nuevo pronunciamiento, declarando, a su vez, la inaplicabilidad del último párrafo del artículo 11 antes citado.

Refiere que, posteriormente, la Sunat emitió un nuevo pronunciamiento y declaró infundadas las reclamaciones que interpuso, mediante Resolución de Intendencia 026-4-13570/SUNAT, de fecha 26 de febrero de 2003, arguyendo que existía simulación en las operaciones de compra de oro con los proveedores del primer nivel a fin de obtener indebidamente el beneficio de la devolución del saldo a favor del exportador. En este extremo, alega la recurrente que la Administración Tributaria vulneró su derecho al debido proceso por cuanto utilizó como medio probatorio principal la manifestación de terceros, lo cual no estaba vigente en aquel entonces en el artículo 125 del Código Tributario, y que la actuación de dicha prueba testimonial carece totalmente de valor, puesto que no tuvo el conocimiento oportuno para contradecirlas durante la etapa de fiscalización. Aduce también que en tal resolución la Sunat no ha acreditado, en ningún caso, que las operaciones con sus proveedores directos no hayan sido reales, y que los comprobantes de pago correspondientes a las adquisiciones de oro refinado efectuadas por ella reúnen todos los requisitos exigidos por la Ley del IGV y su Reglamento.

De otro lado, sostiene que se le está desviando de la jurisdicción determinada por la ley, que en su caso es la administrativa; y que para la configuración del delito de defraudación tributaria (por el cual está siendo procesado su representante legal), se requiere de la concurrencia de la liquidación definitiva o firme, que constituya el elemento objetivo del delito, pues solo después de haber sido efectuada aquella, la Administración Tributaria podrá exigir el cumplimiento de la obligación tributaria. Por último, acota que si la Administración abdica de su función de administrar los tributos, no podrá establecerse válidamente el elemento objetivo del delito, esto es, el perjuicio a la Hacienda Pública.

El MEF deduce las excepciones de incompetencia y de falta de agotamiento de la vía previa, y contesta la demanda negándola y contradiciéndola en todos sus extremos. Afirma, en primer lugar, que el amparo no es la vía idónea para solicitar la nulidad de resoluciones de carácter administrativo, sino el proceso contencioso-administrativo, de conformidad con la Ley 27584; en segundo lugar, sostiene que el Tribunal Fiscal, al suspender su fallo, está respetando la independencia del ejercicio de la función jurisdiccional de la que goza el juez penal, pues cuando así se dispuso, se estaba llevando a cabo un proceso penal seguido contra el representante legal de la recurrente, cuyos hechos y conductas descritos en la denuncia y auto de apertura de

instrucción se encuentran vinculados a una supuesta conformación de una cadena de comercialización por parte de la demandante y otras empresas que actuaban como proveedores ficticios, a fin de transferir crédito fiscal sustentado en operaciones no reales y favorecerse indebidamente con el saldo a favor del exportador.

Argumenta que cuando la Administración Tributaria realizó la fiscalización de la empresa recurrente, concluyó que esta no pudo haber adquirido el oro consignado en los comprobantes de pago que sustentaron las solicitudes de devolución por los ejercicios fiscales 1997, 1998 y enero de 1999, por cuanto no se produjeron transferencias físicas de dicho metal en los volúmenes y montos consignados en los comprobantes de pago emitidos por sus proveedores directos, existiendo únicamente la entrega documentaria. En vista de las conclusiones a las que llegó la Sunat, afirma que el Tribunal Fiscal, al

emitir la Resolución 01950-2-2004 , *no contaba con todos los elementos para resolver*, razón por la cual consideró que se requería que concluyera previamente el proceso penal, a efectos de dilucidar si las operaciones fueron simuladas o no. Aduce, además, que de no suspenderse el fallo, se incurriría en responsabilidad funcional, conforme lo establece el artículo 13 de la Ley Orgánica del Poder Judicial. Finalmente, puntualiza que no existe vulneración al debido procedimiento administrativo, porque a la recurrente se le dio la oportunidad de exhibir toda la documentación pertinente, incluso de presentar su informe oral ante el Tribunal Fiscal.

El Vigésimo Primer Juzgado Especializado en lo Civil de Lima, con fecha 3 de diciembre de 2004, declara infundadas las excepciones deducidas por la emplazada y fundada la demanda, estimando que el que una autoridad administrativa presuma la existencia de un ilícito penal, no implica que se abstenga de pronunciarse, ya que esta es una obligación, independientemente de que se formule la denuncia penal correspondiente. Asimismo, considera que, en el presente caso, el Tribunal Fiscal optó por dejar en suspenso la investigación administrativa, no obstante disponer de todas las facultades para actuar los medios de prueba y para pronunciarse al respecto.

La recurrida confirma la apelada en el extremo que declara infundadas las excepciones deducidas; y revocándola en el extremo que declara fundada la demanda, la declara infundada, en esencia, porque, de conformidad con la Cuarta Disposición Final del Texto Único Ordenado del Código Tributario, a los procedimientos tributarios no se les aplica lo dispuesto en el artículo 13 de la Ley Orgánica del Poder Judicial, excepto cuando surja *una cuestión contenciosa que, de no decidirse en vía judicial, impida al órgano resolutor emitir pronunciamiento en la vía administrativa*. Asimismo, señala que, de acuerdo con lo establecido por la Sala Plena del Tribunal Fiscal mediante Acta de Reunión 2003-20, de fecha 13 de setiembre de 2003, cuando se verifique la existencia de un proceso de defraudación tributaria, el Tribunal Fiscal tendrá la obligación de emitir pronunciamiento solo si cuenta con los elementos para hacerlo; de lo contrario, suspenderá el procedimiento respecto del extremo que corresponda hasta esperar el pronunciamiento definitivo en la vía penal.

FUNDAMENTOS

§1. Petitorio

1. La empresa recurrente sostiene que se *violan sus derechos al debido proceso y a no ser desviado de la jurisdicción predeterminada* por ley, reconocidos en el numeral 3 del artículo 139 de la Constitución, puesto que el Tribunal Fiscal ha dispuesto, mediante la Resolución 1950-2-2004, suspender el procedimiento contencioso-tributario hasta que se cuente con las conclusiones que resulten de la denuncia penal incoada contra su representante legal, sobre supuesta defraudación tributaria, hecho que considera lo sustrae de su obligación de pronunciarse, derivando así una cuestión tributaria, de competencia exclusiva de la Administración, al ámbito del Poder Judicial.

§2. Supuesta violación del derecho al debido proceso

2.1. Alegatos de la demandante

2. La recurrente ha argüido que la decisión de suspender el procedimiento administrativo-tributario en referencia, hasta conocer el resultado de un proceso penal instaurado contra su representante legal, habría lesionado su derecho al debido proceso, puesto que

a nuestro juicio se le priva (del derecho al debido proceso) si desviándolo de la jurisdicción que le corresponde [,] que es la administrativa, se le remite a la judicial [,] que no es competente para conocer, a través de un proceso penal, de los hechos cuyo esclarecimiento es objeto del procedimiento contencioso-tributario, del que tiene derecho a no ser sustraído.

2.2. Alegatos del demandado

3. El Procurador Público encargado de los asuntos judiciales del Ministerio de Economía y Finanzas considera que tal denuncia de lesión del derecho al debido proceso es falsa,

puesto que no ha mencionado ningún acto concreto de afectación que implique una negación a la participación en el procedimiento administrativo, ya sea por: negarle noticia fehaciente del mismo, la posibilidad de ofrecer pruebas o la de ser oído.

Sostiene, asimismo, que los alcances del derecho al debido proceso en el ámbito administrativo no deben entenderse en los mismos términos que los del ámbito judicial, puesto que en aquel existe una concepción restringida del ámbito del principio del debido procedimiento administrativo, conforme se expresa

en la última parte del (...) artículo IV, inciso 1.2, del Título Preliminar de la Ley N°. 27444, en virtud del cual:

- i) el contenido del debido procedimiento debe ser interpretado de conformidad con los principios que rigen el procedimiento administrativo;
- ii) la regulación propia del Derecho Procesal Civil será aplicable sólo en cuanto sea compatible con el régimen del procedimiento administrativo; disposición que, entre otros, contempla una necesaria exigencia de limitación del ámbito de las garantías aplicables al contenido estricto del debido procedimiento administrativo.

A su juicio, derivado de tal concepción restringida, el derecho al debido proceso en el ámbito administrativo debería limitarse

en forma exclusiva a la exigencia del cumplimiento del derecho de defensa del administrado en el mismo y orientado a las siguientes materias: i) Notificación de actuaciones en el curso del procedimiento; ii) Respeto a las normas procedimentales preestablecidas; iii) La obligación de la Administración Pública de permitir el uso de medios probatorios adecuados; iv) La obligación de la Administración Pública de motivar debidamente las resoluciones emitidas por las autoridades competentes.

2.3. Opinión del Tribunal Constitucional

4. Está consolidada la doctrina jurisprudencial de este Tribunal, en el sentido de sostener que el derecho al debido proceso, reconocido en el inciso 3 del artículo 139 de la Constitución, es un derecho cuyo ámbito de irradiación no abarca exclusivamente el campo judicial, sino que se proyecta, con las exigencias de su respeto y protección, sobre todo órgano, público o privado, que ejerza funciones formal o materialmente jurisdiccionales.

Así, por ejemplo, hemos subrayado que su respeto y protección, además del ámbito estrictamente judicial, debe observarse en todos los procesos o procedimientos en los que se diluciden los derechos e intereses de las personas, sean estas personas jurídicas de derecho privado, órganos y tribunales administrativos, Tribunal Constitucional, Jurado Nacional de Elecciones, Consejo Nacional de la Magistratura, Congreso de la República (en materia de juicio político y antejuicio constitucional), tribunales arbitrales, etc.

5. Hemos señalado, igualmente, que dicho derecho comprende, a su vez, diversos derechos fundamentales de orden procesal y que, en ese sentido, se trata de un derecho, por así decirlo, "continente". En efecto, su contenido constitucionalmente protegido comprende una serie de garantías, formales y materiales, de muy distinta naturaleza, que en conjunto garantizan que el procedimiento o proceso en el cual se encuentre inmerso una persona, se realice y concluya con el necesario respeto y protección de todos los derechos que en él puedan encontrarse comprendidos.

Sin embargo, esta vocación expansiva del derecho al debido proceso no significa que todos los derechos que lo conforman se extiendan, *tout court*, a todos los procesos o procedimientos a los que antes se ha hecho referencia.

Existen determinados derechos que pertenecen al debido proceso, por ejemplo, que no necesariamente forman parte del debido proceso en los procedimientos ante personas jurídicas de derecho privado, como puede ser el caso de la pluralidad de la instancia. Incluso en un mismo ámbito, como puede ser el debido proceso judicial, los derechos que lo conforman varían, según se trate de un proceso penal o de uno civil. Si en el primero, un derecho que integra el debido proceso es el derecho a que no se aplique la ley penal por analogía; en cambio, no sucede lo mismo en el proceso civil, donde el juez no puede excusarse de poner fin a la controversia so pretexto de la inexistencia de una norma jurídica positiva.

6. En definitiva, que el debido proceso tenga una vocación expansiva más allá del terreno exclusivamente judicial, no quiere decir que todos los derechos que lo conforman puedan ser susceptibles de ser titularizados, sin más, en cada uno de esos ámbitos ajenos al estrictamente judicial. Pero quiere igualmente decir que una alegación en abstracto de su supuesta lesión normalmente es una pretensión carente de concretización, puesto que, como hemos recordado en la STC 04587-2004-AA/TC, a propósito del derecho a la tutela procesal, en doctrina que es *mutatis mutandis* aplicable al derecho que se ha alegado como vulnerado, el debido proceso es un derecho "continente", que

(...) no tiene un ámbito constitucionalmente garantizado en forma autónoma, sino que su lesión se produce como consecuencia de la afectación de cualesquiera de los derechos que lo comprenden.

Por tanto, el Tribunal Constitucional considera que una respuesta sobre la lesión (o no) del derecho al debido proceso presupone un pronunciamiento sobre algún otro derecho de orden procesal, por lo que, habiéndose alegado también la violación del derecho a no ser desviado de la jurisdicción predeterminada por la ley, su determinación habrá de reservarse para el momento en que este Tribunal se pronuncie sobre este último derecho.

§3. Supuesta violación del derecho a la jurisdicción predeterminada por la ley

3.1. Alegatos de la recurrente

7. Como se ha expuesto, el recurrente ha sostenido que la decisión de suspender el procedimiento administrativo tributario vulnera el derecho a la jurisdicción predeterminada por la ley. A su juicio, tal lesión se habría producido

Al haber dispuesto el Tribunal Fiscal [..]a través del fallo que estamos impugnando mediante la presente Acción de Amparo, que se suspenda el procedimiento contencioso-tributario, debiendo la Administración devolverle los actuados una vez que culmine el proceso penal contra el representante legal de nuestra empresa, acompañando copias certificadas de las sentencias respectivas para que pueda aquel emitir su pronunciamiento definitivo; remitiendo así a la vía judicial el esclarecimiento de hechos que son materia

del grado y supeditando el mismo el pronunciamiento del Tribunal (Fiscal).

3.2. Alegato del demandado

8. Por su parte, el Procurador Público a cargo de los asuntos judiciales del Ministerio de Economía y Finanzas ha justificado la decisión del Tribunal Fiscal señalando que el tema que se discutía en el procedimiento contencioso-tributario requería que se determine

(...) si los comprobantes de pago por la Administración respaldaban operaciones reales o si correspondían a operaciones inexistentes.

En ese sentido, considera que, dado que este tema se encuentra pendiente de dilucidarse en el ámbito penal,

(...) al estar vinculados los hechos del proceso contencioso administrativo con el proceso penal,

el Tribunal Fiscal se limitó a aplicar la Cuarta Disposición Final del Código Tributario aprobado por Decreto Supremo 135-99-EF, modificado por la Ley 27335, según el cual

Precísase que a los procedimientos tributarios no se les aplicará lo dispuesto en el Artículo 13 del Texto Único de la Ley Orgánica del Poder Judicial, aprobado por Decreto Supremo N.º 017-93-JUS, excepto cuando surja una cuestión contenciosa que[,] de no decidirse en la vía judicial, impida al órgano resolutor emitir un pronunciamiento en la vía administrativa.

En mérito de ello, concluye:

(...) lo resuelto por el Tribunal Fiscal, materia de autos, de reservar su fallo definitivo hasta que se resuelva el proceso penal, no configura desviación de la jurisdicción predeterminada por ley, sino estricta sujeción al mandato legal y a los principios constitucionales que regulan el debido proceso.

(...)

En este caso, el Tribunal Fiscal no declina su competencia, sino que posterga su pronunciamiento al requerir se dilucide si la demandante en forma dolosa ha simulado operaciones de compra de oro por tratarse de una empresa que gozaba del beneficio de devolución de saldo a favor del exportador por sus exportaciones de oro.

3.3. Opinión del Tribunal Constitucional

9. El segundo párrafo del inciso 3 del artículo 139 de la Constitución reconoce el derecho al juez predeterminado por la ley, en los siguientes términos:

Art. 139. Son principios y derechos de la función jurisdiccional:

(...)

3.º (...)

Ninguna persona puede ser desviada de la jurisdicción predeterminada por la ley

10. A juicio de este Tribunal, el derecho a la jurisdicción predeterminada por la ley es un derecho instrumental del ejercicio efectivo del derecho al juez imparcial, cuyo contenido constitucionalmente protegido garantiza:

1) que quien juzgue, sea un juez o un órgano que tenga potestad jurisdiccional, garantizándose, así, la interdicción de ser enjuiciado por un juez excepcional, o por una comisión especial creada *ex profeso* para desempeñar funciones jurisdiccionales, o que dicho juzgamiento pueda realizarse por comisión o delegación, o que cualquiera de los poderes públicos pueda avocarse al conocimiento de un asunto que deba ser ventilado ante órgano jurisdiccional;

2) que la jurisdicción y competencia del juez sean predeterminadas por la ley, por lo que la asignación de competencia judicial necesariamente debe haberse establecido con anterioridad al inicio del proceso, garantizándose así que nadie pueda ser juzgado por un juez *ex post facto* o por un juez *ad hoc*. Asimismo, exige que tales reglas de competencia, objetiva y funcional, sean previstas en una ley orgánica. Ello significa que la competencia jurisdiccional se halla sujeta a una reserva de ley orgánica, lo cual implica: a) el establecimiento en abstracto de los tipos o clases de órganos a los que se va a encomendar el ejercicio de la potestad jurisdiccional, y b) la institución de los diferentes órdenes jurisdiccionales y la definición genérica de su ámbito de conocimiento litigioso.

11. Por su finalidad y el ámbito de la realidad que se persigue garantizar mediante este derecho, su titularidad corresponde a toda persona que haya sido integrada en una relación jurídico-procesal en el seno de un proceso de naturaleza jurisdiccional o, a su turno, que haya sido comprendida en un procedimiento, ante un tribunal de excepción u órgano *ad hoc*, para la investigación de hechos que son de competencia de los jueces.

La afirmación según la cual la condición de sujeto activo del derecho en mención se adquiere una vez que una persona ha sido integrada en un relación jurídico-procesal, no identifica necesariamente al sujeto activo del derecho con el hecho de que este haya adquirido la condición de "parte" procesal, es decir, que se haya apersonado en el proceso o haya sido aceptado como tal, pues resulta obvio que no teniendo tal situación jurídica, el solo hecho de haber sido comprendido en un proceso, le concede a la persona el derecho de exigir que su juzgamiento se realice por un órgano que satisface las garantías inmanentes del derecho al juez predeterminado por ley.

12. En el presente caso, sin embargo, el recurrente no cuestiona que el juez penal que está conociendo del proceso por la supuesta comisión del delito de defraudación tributaria de su representante legal, carezca de las garantías del derecho en referencia; o, acaso, que un órgano administrativo pretenda sustraer al Juez del Poder Judicial el juzgamiento y la decisión de una controversia que es de competencia judicial; sino, como se ha expuesto en el fundamento jurídico 5 de esta sentencia, por el hecho de que el Tribunal Fiscal haya decidido suspender un procedimiento contencioso-tributario entre tanto se resuelva el proceso penal, alegando que su dilucidación es la *conditio sine qua non* para resolver la controversia de índole administrativa.

Como se podrá inferir del contenido constitucionalmente declarado del derecho expuesto con antelación, la pretensión de la recurrente no es una posición iusfundamental que se pueda derivar válidamente de la disposición donde se ha reconocido el derecho a la jurisdicción predeterminada por la ley. En efecto, las garantías que este derecho conlleva se oponen a los jueces cuya competencia no haya sido prevista con anterioridad en una ley, o ante tribunales de excepción u órganos *ad hoc* que pretendan sustraer el juzgamiento de una persona ante el Juez legal competente, no incluyendo la posibilidad de que pueda oponerse a los tribunales administrativos en el seno de los procedimientos administrativos.

El derecho al juez predeterminado por la ley no se titulariza en el seno de un procedimiento administrativo, puesto que, en una sociedad democrática y libre, la garantía que ofrece el Estado Constitucional de Derecho a los individuos es que los conflictos que estos puedan tener con el Estado se resuelvan ante tribunales de justicia, rodeados de las garantías de independencia e imparcialidad, y no ante tribunales administrativos, que son órganos que conforman la Administración Pública. Por ello, hemos afirmado que cuando la legislación procesal establece que antes de promoverse una acción judicial contra el Estado es preciso que el individuo agote la vía administrativa, con ello no se está queriendo significar que el derecho del administrado es que esta clase de controversias sean resueltas ante el mismo órgano al cual se imputa la lesión de un derecho o interés subjetivo, o ante un tribunal administrativo que orgánicamente pertenece a la Administración Pública, sino como un medio que le permite evitar la iniciación de un proceso judicial si es que sus diferencias pueden solucionarse en la misma sede administrativa, al tiempo que al Estado enmendar el posible incumplimiento de su deber especial de protección para con los derechos.

13. No es ajena a la experiencia de este Tribunal que en algunas ocasiones se haya alegado la violación de este derecho a consecuencia de que un acto administrativo haya sido expedido por un órgano o tribunal administrativo incompetente para dictarlo. De hecho, una hipótesis de esa naturaleza constituye un vicio del administrativo que puede (o debería) terminar con una sanción de invalidez. Pero se trata de un vicio de la actuación administrativa que no incide en el ámbito constitucionalmente protegido del derecho a la jurisdicción predeterminada por la ley, pues no existe, a título de derecho fundamental, un derecho al "tribunal administrativo competente". Como dejó sentado la STC 1036-2001-AA/TC, la existencia de un acto administrativo viciado de incompetencia no es competencia, *ratione materiae*, de un proceso como el amparo, destinado a la protección de los derechos fundamentales, en la medida en que tal incompetencia es un simple supuesto de ilegalidad del acto administrativo y, como tal, resoluble en el seno del contencioso-administrativo.

Por tanto, el Tribunal Constitucional considera que debe desestimarse este extremo de la pretensión y, consecuentemente, también la alegación de una infracción del derecho al debido proceso.

§4. Supuesta violación del derecho de igualdad en la aplicación de la ley

4.1. Alegatos de la demandante

14. Después de presentada la demanda, y obrando el expediente en este Tribunal en el escrito de fecha 26 de octubre de 2004, la recurrente ha sugerido un nuevo cuestionamiento a la decisión del Tribunal Fiscal de suspender el procedimiento administrativo-tributario, en espera de las conclusiones a que se llegue en el proceso penal que por delito de defraudación tributaria se sigue a su representante legal.

Este nuevo cuestionamiento tendría que ver con la violación del derecho de igualdad jurídica. A su juicio, la lesión de este derecho se habría materializado como resultado de que el mismo Tribunal Fiscal, en un caso análogo y resuelto precedentemente, no habría diferido su pronunciamiento, como contrariamente lo dispuso en su caso. En sus palabras:

(...) en el caso de la apelación interpuesta por ENGELHARD PERÚ SAC (...) [,] referida a la misma actividad de comercialización de oro que es objeto de la instrucción que se sigue al representante legal de mi patrocinada PRINCETON DOVER CORPORATION SUCURSAL LIMA PERÚ por delito de defraudación tributaria; ([...] dicho Tribunal Fiscal), lejos de suspender su pronunciamiento para estar a lo que se determine en las conclusiones del proceso penal, resuelve de una vez sobre el fondo por considerar que el pronunciamiento en esta instancia se limita a determinar la deuda tributaria en mérito a lo señalado en la presente resolución, sin requerir que previamente se determine la participación dolosa de la recurrente en el proceso penal respectivo.

15. A juicio del abogado patrocinante de la recurrente, en el tratamiento desigual se escondería una arbitrariedad de la demandada:

De lo señalado se infiere que por los mismos hechos que son objeto de la misma instrucción, en la que están comprendidos tanto el representante legal de mi patrocinada como el de ENGELHARD PERÚ SAC, en el caso de aquella el Tribunal (Fiscal) se inhibe de resolver sobre el fondo y en el caso de esta procede a hacerlo sin ninguna reserva, poniendo así en evidencia –como sucede en la perpetración de toda conducta inconstitucional–, que la facultad que está sumiendo aquel para decidir cuándo ejercer y cuándo no la función pública de que está investido para actuar como última instancia administrativa en materia tributaria, la está ejercitando de manera totalmente arbitraria –haciendo lo que le viene en gana–(...).

4.2. Alegatos del demandado

16. El Procurador Público a cargo de los asuntos judiciales del Ministerio de Economía y Finanzas no se ha pronunciado sobre este nuevo motivo impugnatorio.

4.3. Opinión del Tribunal Constitucional

4.3.1. Alegato de violación de derechos fundamentales con posterioridad a la demanda

17. A efectos de proceder con un análisis constitucional del tema sugerido, es preciso que este Tribunal determine si tiene (o no) competencia para pronunciarse sobre un tema no planteado en la demanda.

Sobre el particular, este Tribunal ha subrayado que el hecho de que en la demanda no se plantee la violación de un determinado derecho fundamental, y que esta se formule posteriormente, o simplemente nunca se evidencie, no le impide emitir pronunciamiento sobre tal extremo.

Hemos declarado, en efecto, que una de las virtualidades del *iura nóvit curia* en el seno de los procesos constitucionales es que en el derecho objetivo constitucional se encuentra simultáneamente reconocido el derecho subjetivo constitucional. Y si bien las partes pueden haber prescindido de plantear la controversia sobre la base del derecho objetivo constitucional, el que los derechos fundamentales se encuentren

reconocidos en dichas disposiciones constitucionales, obliga al Juez de la Constitución –que los conoce– a aplicarlos, independientemente de que hayan sido alegados o lo hayan sido erróneamente, en los términos del artículo VIII del Título Preliminar del Código Procesal Constitucional.

Tal capacidad para pronunciarse sobre un tema no planteado con la demanda, lo hemos expresado, no constituye una violación del derecho de defensa de la otra parte en el amparo, ni una violación del principio de congruencia de las sentencias constitucionales. En efecto, en la STC 0905-2001-AA/TC, dijimos que

no puede olvidarse que el contradictorio en el amparo, por lo general, no se expresa de manera similar a lo que sucede en cualquier otro ámbito del derecho procesal, en particular, si se tiene en cuenta la posición y el significado de la participación de las partes (sobre todo, la demandada) en el presente proceso; de manera que la comprensión y respeto del contradictorio en el amparo ha de entenderse, no conforme a lo que se entiende por él en cualquier otro proceso, sino en función de las características muy particulares del proceso constitucional.

18. Efectivamente, por la propia finalidad del proceso de amparo constitucional, su objeto es determinar si el acto reclamado viola (o no) los derechos subjetivos constitucionales del recurrente. En ese sentido, en la STC 0976-2001-AA/TC, sostuvimos que

(...) este remedio procesal, en buena cuenta, constituy(e) un proceso al acto, en el que el juez no tiene tanto que actuar pruebas, sino juzgar en esencia sobre su legitimidad o ilegitimidad constitucional. Como dice Juventino Castro [*El sistema del derecho de amparo*, Editorial Porrúa, México 1992, pág. 169] "en el (...) amparo hay dos hechos a probar esencialmente: la existencia del acto reclamado, que en ocasiones es una cuestión de hecho, y su constitucionalidad o inconstitucionalidad, que generalmente es una cuestión de derecho, valorable finalmente por el juzgador.

Por ello, si en el amparo no hay conflicto de derechos e intereses "subjetivos" contrapuestos entre partes, ello es porque los términos de la controversia giran fundamentalmente en torno a una cuestión de interpretación constitucional. Y, como lo ha sostenido el Tribunal Constitucional Federal Alemán, dicha interpretación "tiene la naturaleza de un disenso en el que se mencionan los argumentos a favor y en contra y finalmente se llega a una resolución de acuerdo con las mejores" [BverfGE, 82, 30 (38-39)].

Por tanto, en la medida en que no existe una variación de los hechos, sino la evaluación de estos conforme a un parámetro objetivo constitucional distinto al planteado en la demanda, el Tribunal Constitucional considera que es competente para pronunciarse sobre el fondo.

4.3.2. Igualdad en la aplicación de la ley y tribunales administrativos

19. El artículo 2.2 de la Constitución reconoce el derecho de igualdad en los siguientes términos:

Toda persona tiene derecho:

(...)

2. A la igualdad ante la ley. Nadie debe ser discriminado por motivo de origen, raza, sexo, idioma, religión, opinión, condición económica o de cualquiera otra índole.

20. El Tribunal Constitucional ha dicho que, en su condición de derecho fundamental, la igualdad garantiza que nadie pueda ser objeto de tratamientos diferenciados que carezcan de base objetiva y no sean razonables. Igualmente, hemos afirmado que, en la medida en que todos los derechos fundamentales y, entre ellos, el de igualdad, vinculan a todos los poderes públicos, el derecho reconocido en el artículo 2.2 de la Constitución no solo es oponible al legislador y, en ese sentido, no puede entenderse como que con él solo se limita al legislador, prohibiéndole que, cuando ejerza su función legislativa, realice tratamientos diferenciados carentes de razonabilidad y proporcionalidad. En efecto, más que de una "igualdad ante la ley" o "igualdad en la ley", en realidad, el artículo citado reconoce el derecho de "igualdad jurídica".

21. Una de las proyecciones del derecho de igualdad jurídica, en su dimensión formal, lo constituye el derecho de igualdad "en la aplicación de la ley". Con él, tenemos expresado, se garantiza que un juez, u órgano judicial, al decidir un caso, bajo un supuesto de hecho sustancialmente análogo a uno resuelto con anterioridad, y en el que se aplique la misma norma jurídica, no lo resuelva arbitrariamente en un sentido contrario.

La cuestión de si el contenido constitucionalmente garantizado de este derecho, además de los jueces u órganos jurisdiccionales, también se proyecta sobre "todos" los órganos de la Administración Pública, no es una cuestión que aquí tenga que ser analizada, habida cuenta de las peculiaridades que su tratamiento comporta y, por otro lado, que no es necesario para resolver los términos en los que se ha propuesto la controversia constitucional en el presente caso.

Sí nos tenemos que detener, en cambio, en la relación en que se puedan encontrar los tribunales administrativos, como el Tribunal Fiscal, con el ámbito protegido del derecho de igualdad en la aplicación de la ley, pues, al fin y al cabo, en el escrito presentado ante este Tribunal, el abogado de la recurrente ha lamentado que, en su caso, no se haya observado un precedente del mismo Tribunal Fiscal dictado con carácter previo.

22. La respuesta, a juicio del Tribunal Constitucional, es que, con los matices que se derivan del hecho de tratarse de tribunales administrativos, estos tienen la condición de sujetos pasivos del derecho a la igualdad en la aplicación de la ley y, en ese sentido, se encuentran obligados a no resolver casos sustancialmente análogos, donde se aplique una misma ley de modo arbitrariamente diverso, no solo por las concretas exigencias que se derivan de esta dimensión formal del derecho de igualdad jurídica, sino también como una concretización del principio de seguridad jurídica.

En efecto, también este último principio impide a los tribunales administrativos que en las resoluciones que expidan en el marco del ejercicio de sus competencias, se puedan apartar arbitrariamente de sus propios precedentes, situación que se presenta cada vez que, pese a tratarse de un mismo órgano, cuya composición no ha variado, decide irreflexivamente apartarse de un criterio sentado con anterioridad, no obstante existir una identidad sustancial del supuesto de hecho deliberado en uno o algunos casos anteriores.

23. Por tanto, el derecho a la igualdad en la aplicación de la ley no garantiza que los tribunales de justicia o los tribunales administrativos no puedan nunca variar de jurisprudencia o precedente. Por decirlo así, el derecho a la igualdad de la ley no es un obstáculo a la corrección del error de la decisión anterior, pero tampoco a las nuevas respuestas que el derecho debe brindar a una sociedad en constante cambio.

Lo que garantiza este derecho es que el cambio de precedente se efectúe de manera reflexiva, fundado en razones jurídicas objetivas que sean planteadas con una cierta vocación de continuidad en el futuro. No se trata, pues, de un derecho a la irreversibilidad de la jurisprudencia y los precedentes (jurisdiccionales o

administrativos), sino de la protección jurídica contra el cambio arbitrario o fundado en razones *ad personam*.

24. En el caso, como se ha recordado en los fundamentos 14 y 15 de esta sentencia, la recurrente ha argumentado que la violación del derecho de igualdad en la aplicación de la ley tendría su origen en que, mientras en un caso sustancialmente idéntico, resuelto con anterioridad, donde la reclamante era la empresa Engelhard Perú S.A.C., el Tribunal Fiscal expidió un pronunciamiento sobre el fondo; sin embargo, en su caso, el mismo Tribunal Fiscal decidió suspender la expedición del pronunciamiento hasta que se resuelva la investigación penal en la que se encuentra inmerso su representante legal, por la comisión del delito de defraudación tributaria.
25. El alegato de violación del derecho de igualdad en la aplicación de la ley planteado por la recurrente debe ser desestimado. En efecto, conforme se observa de la parte

considerativa de la Resolución del Tribunal Fiscal 01950-2-2004 , que se impugna mediante el amparo, con posterioridad a la expedición de la resolución recaída en el caso de la empresa Engelhard Perú S.A.C., de fecha 4 de abril de 2003, el Tribunal Fiscal, mediante acuerdo de su Sala Plena, de fecha 23 de setiembre de 2003, convino lo siguiente:

(...) que cuando se verifique la existencia de un proceso por delito de defraudación tributaria contra la recurrente, este Tribunal tiene la obligación de emitir pronunciamiento si cuenta con los elementos necesarios para hacerlo, salvo que para ello requiera el fallo del citado procesal penal, en cuyo caso se suspenderá el procedimiento respecto del extremo que corresponda, debiendo la Administración devolver los actuados una vez que culmine el indicado proceso penal, adjuntando copia certificada de la sentencia a efectos de la emisión del pronunciamiento definitivo.

26. En mérito al acuerdo adoptado en Sala Plena, y después de analizar la naturaleza de la reclamación presentada por la ahora recurrente, el Tribunal Fiscal expresó las razones por las cuales era preciso, con el objeto de resolverla, esperar el pronunciamiento de la justicia penal, por lo cual suspendió el procedimiento. En palabras del Tribunal Fiscal:

En el presente caso, y tal como se ha señalado anteriormente, a fin de emitir un pronunciamiento sobre los reparos efectuados por la Administración, resulta necesario contar

con las conclusiones del proceso penal tanto del seguido contra el representante de la recurrente como del representante del proveedor principal de ésta (que en promedio representa más del 65% de las compras observadas por la Administración), toda vez que tales conclusiones constituyen un elemento indispensable para determinar la identidad documentaria y real entre el vendedor y el comprador y el objeto de la transacción (compra y venta de oro).

Por lo tanto, el Tribunal Constitucional considera que, en vista de que el Tribunal Fiscal cambió un precedente anterior, tras la adopción de un acuerdo de su Sala Plena, y que esta tiene vocación de continuidad en el futuro, además de encontrarse expuestas en la resolución que se cuestiona las razones por las cuales era preciso que no se resolviera el procedimiento contencioso-tributario en el caso de la recurrente; dicho órgano no ha actuado arbitrariamente de modo que pueda reputársele la lesión del contenido constitucionalmente protegido del derecho a la igualdad en la aplicación de la ley.

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

HA RESUELTO

Declarar **INFUNDADA** la demanda.

SS.

ALVA ORLANDINI

GARCÍA TOMA

VERGARA GOTELLI

1. Escrito de demanda, ff. 14-15
2. Escrito de contestación de la demanda, f. 85
3. Escrito de contestación de la demanda, f. 93.
4. Escrito de contestación de la demanda, f. 94
5. STC 04587-2004-AA/TC, Fund. Jur. 27
6. Escrito de contestación de la demanda, F. 89
7. Escrito de contestación de la demanda, F. 83
8. Escrito de contestación de la demanda, f. 84.
9. Cf. en el sentido indicado, y, entre muchos precedentes análogos, la STC 0540-2003-HC/TC
10. STC 3426-2005-HC/TC. Igualmente, STC 290-2002-HC/TC; STC 1013-2002-HC/TC, STC 1076-2003-HC/TC, entre otras.
11. Cf. STC 1036-2002-AA/TC
12. Escrito presentado por el abogado Alberto Quimper Herrera, de fecha 26 de octubre de 2005, a folios 27 del cuaderno formado ante el Tribunal Constitucional.
13. Escrito presentado por el abogado Alberto Quimper Herrera, de fecha 26 de octubre de 2005, a folios 27 y 28 del cuaderno formado ante el Tribunal Constitucional.

14. Resolución del Tribunal Fiscal 01950-2-2004 , su fecha 1 de abril de 2004, a folios 50 del cuaderno formado ante el Tribunal Constitucional

15. Resolución del Tribunal Fiscal 01950-2-2004 , su fecha 1 de abril de 2004, a folios 50 del cuaderno formado ante el Tribunal Constitucional