

## ACTA DE REUNIÓN DE SALA PLENA N° 2008-06

**TEMA :** DETERMINAR SI LA DECLARACIÓN DE INCONSTITUCIONALIDAD DEL ARTÍCULO 4º DEL DECRETO DE URGENCIA N° 140-2001, ESTABLECIDA EN LA SENTENCIA RECAÍDA EN EL EXPEDIENTE N° 008-2003-AI/TC, CONLLEVA A LA INAPLICACIÓN DE LOS NUMERALES 2.16 Y 3.15 DEL ARTÍCULO 19º DEL REGLAMENTO DE COMPROBANTES DE PAGO, APROBADO POR RESOLUCIÓN DE SUPERINTENDENCIA N° 007-99-SUNAT, MODIFICADO POR LAS RESOLUCIONES DE SUPERINTENDENCIA N° 004-2003-SUNAT Y N° 028-2003-SUNAT, TRATÁNDOSE DE LAS INFRACCIONES PREVISTAS EN LOS NUMERALES 3) Y 6) DEL ARTÍCULO 174º DEL TEXTO ÚNICO ORDENADO DEL CÓDIGO TRIBUTARIO, APROBADO POR DECRETO SUPREMO N° 135-99-EF, COMETIDAS Y SANCIONADAS ANTES DE QUE SURTIERA EFECTO LA CITADA SENTENCIA, CUYAS IMPUGNACIONES EN SEDE ADMINISTRATIVA AÚN SE ENCUENTRAN EN TRÁMITE.

<b>FECHA</b>	:	30 de enero de 2008
<b>HORA</b>	:	5:15 p.m.
<b>LUGAR</b>	:	Calle Diez Canseco N° 258 Miraflores
<b>ASISTENTES</b>	:	Ana María Cogorno P.      Juana Pinto de Aliaga      Rosa Barrantes T. Marina Zelaya V.      Renée Espinoza B.      Raúl Queuña D. Mariella Casalino M.      Silvia León P.      Caridad Guarniz C. Gabriela Márquez P.      Licette Zúñiga D.      Lourdes Chau Q. Sergio Ezeta C.      Marco Huamán S.      Elizabeth Winstanley P. José Martel S.      Doris Muñoz G.      Carlos Moreano V. Cristina Huertas L.      Zoraida Olano S.
<b>NO ASISTENTES</b>	:	Ada Flores T. (Vacaciones: en el momento de votación). Mónica Byrne S.M. (Vacaciones: en el momento de votación).

### I. ANTECEDENTES:

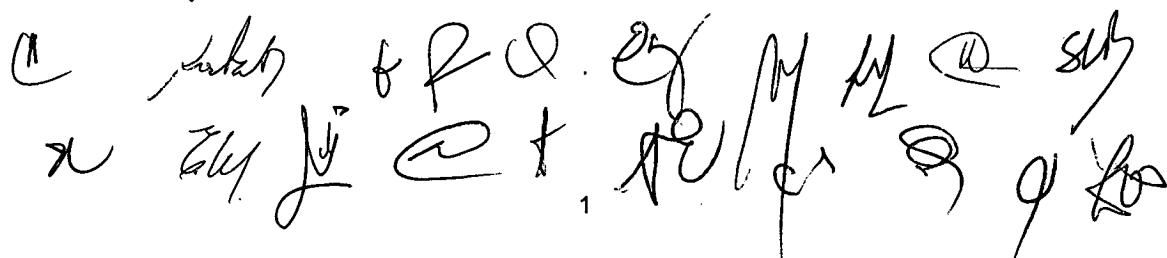
Informe que sustenta el acuerdo adoptado.

### II. AGENDA:

Suscripción de la presente Acta de Sesión de Sala Plena, que contiene los puntos de deliberación, los votos emitidos, el acuerdo adoptado y su fundamento, tal como se detalla en el cuadro que se transcribe a continuación, siendo la decisión adoptada la siguiente:

*"La declaración de inconstitucionalidad del artículo 4º del Decreto de Urgencia N° 140-2001, establecida en la sentencia recaída en el Expediente N° 008-2003-AI/TC, conlleva a la inaplicación de los numerales 2.16 y 3.15 del artículo 19º del Reglamento de Comprobantes de Pago, aprobado por Resolución de Superintendencia N° 007-99-SUNAT, modificado por las Resoluciones de Superintendencia N° 004-2003-SUNAT y N° 028-2003-SUNAT, tratándose de las infracciones previstas en los numerales 3) y 6) del artículo 174º del Texto Único Ordenado del Código Tributario, aprobado por Decreto Supremo N° 135-99-EF, cometidas y sancionadas antes de que surtiera efecto la citada sentencia, cuyas impugnaciones en sede administrativa aún se encuentran en trámite.*

*El acuerdo que se adopta en la presente sesión se ajusta a lo establecido por el artículo 154º del Código Tributario, y en consecuencia, la resolución que se emita debe ser publicada en el diario oficial El Peruano".*



TEMA:

DETERMINAR SI LA DECLARACIÓN DE INCONSTITUCIONALIDAD DEL ARTÍCULO 4º DEL DECRETO DE URGENCIA N° 140-2001, ESTABLECIDA EN LA SENTENCIA RECAÍDA EN EL EXPEDIENTE N° 008-2003-AITC, CONLLEVA A LA INAPLICACIÓN DE LOS NUMERALES 2.16 Y 3.15.DEL ARTÍCULO 19º DEL REGLAMENTO DE COMPROBANTES DE PAGO, APROBADO POR RESOLUCIÓN DE SUPERINTENDENCIA N° 007-99-SUNAT, MODIFICADO POR LAS RESOLUCIONES DE SUPERINTENDENCIA N° 004-2003-SUNAT Y N° 028-2003-SUNAT, TRATÁNDOSE DE LAS INFRACCIONES PREVISTAS EN LOS NUMERALES 3) Y 6) DEL ARTÍCULO 174º DEL TEXTO ÚNICO ORDENADO DEL CÓDIGO TRIBUTARIO, APROBADO POR DECRETO SUPREMO N° 135-99-EF, COMETIDAS Y SANCIONADAS ANTES DE QUE SURTIERA EFECTO LA CITADA SENTENCIA, CUYAS IMPUGNACIONES EN SEDE ADMINISTRATIVA AÚN SE ENCUENTRAN EN TRÁMITE.

<b>PROPIEDAD</b>	<b>PROPIEDAD 2</b>
<p>La declaración de inconstitucionalidad del artículo 4º del Decreto de Urgencia N° 140-2001, establecida en la sentencia recaída en el Expediente N° 008-2003-AI/TC, no a la inaplicación de los numerales 2, 16 y 3, 15 del artículo 19º del Reglamento de Comprobantes de Pago, aprobado por Resolución de Superintendencia N° 007-99-SUNAT, modificado por las Resoluciones de Superintendencia N° 004-2003-SUNAT y N° 028-2003-SUNAT, tratándose de las infracciones previstas en los numerales 3) y 6) del artículo 174º del Texto Único Ordenado del Código Tributario, aprobado por Decreto Supremo N° 135-99-EF, cometidas y sancionadas antes de que surtiera efecto la citada sentencia, cuyas impugnaciones en sede administrativa aún se encuentran en trámite.</p> <p>Fundamento: ver propuesta 1 del informe.</p>	<p>La declaración de inconstitucionalidad del artículo 4º del Decreto de Urgencia N° 140-2001, establecida en la sentencia recaída en el Expediente N° 008-2003-AI/TC, no a la inaplicación de los numerales 2, 16 y 3, 15 del artículo 19º del Reglamento de Comprobantes de Pago, aprobado por Resolución de Superintendencia N° 007-99-SUNAT, modificado por las Resoluciones de Superintendencia N° 004-2003-SUNAT y N° 028-2003-SUNAT, tratándose de las infracciones previstas en los numerales 3) y 6) del artículo 174º del Texto Único Ordenado del Código Tributario, aprobado por Decreto Supremo N° 135-99-EF, cometidas y sancionadas antes de que surtiera efecto la citada sentencia, cuyas impugnaciones en sede administrativa aún se encuentran en trámite.</p> <p>Fundamento: ver propuesta 2 del informe.</p>
<b>Vocales</b>	
Dra. Olano	X
Dra. Cogorno	X
Dra. Pinto	X
Dra. Barrantes	X
Dra. Zelaya	X
Dra. Espinoza	X
Dr. Queuña	X
Dra. Casalino	X
Dra. León	X
Dra. Guarniz	(vacaciones)
Dra. Flores	X
Dra. Márquez	(vacaciones)
Dra. Zúñiga	X
Dra. Chau	X
Dra. Byrne	(vacaciones)
Dr. Ezetta	(vacaciones)
Dr. Huamán	X
Dra. Winstanley	X
Dr. Mariel	X
Dra. Muñoz	X
Dr. Moreano	X
Dra. Huertas	X
Total	14

at last I got my <sup>2</sup> ship & they're all ready.

<b>TEMA:</b>	DETERMINAR SI LA DECLARACIÓN DE INCONSTITUCIONALIDAD DEL ARTÍCULO 4º DEL DECRETO DE URGENCIA N° 140-2001, ESTABLECIDA EN LA SENTENCIA RECAÍDA EN EL EXPEDIENTE N° 008-2003-AI/TC, CONLLEVA A LA INAPLICACIÓN DE LOS NUMERALES 2.16 Y 3.15 DEL ARTÍCULO 19º DEL REGLAMENTO DE COMPROBANTES DE PAGO, APROBADO POR RESOLUCIÓN DE SUPERINTENDENCIA N° 007-99-SUNAT, MODIFICADO POR LAS RESOLUCIONES DE SUPERINTENDENCIA N° 004-2003-SUNAT Y N° 028-2003-SUNAT, TRATÁNDOSE DE LAS INFRACCIONES PREVISTAS EN LOS NUMERALES 3) Y 6) DEL ARTÍCULO 174º DEL TEXTO ÚNICO ORDENADO DEL CÓDIGO TRIBUTARIO, APROBADO POR DECRETO SUPREMO N° 135-99-EF, COMETIDAS Y SANCIONADAS ANTES DE QUE SURTIERA EFECTO LA CITADA SENTENCIA, CUYAS IMPUGNACIONES EN SEDE ADMINISTRATIVA AÚN SE ENCUENTRAN EN TRÁMITE.	
	<b>PUBLICACIÓN DE LA RESOLUCIÓN EMITIDA EN EL DIARIO OFICIAL EL PERUANO.</b>	
	<b>PROPIUESTA 1</b>	<b>PROPIUESTA 2</b>
	El acuerdo que se adopta en la presente sesión se ajusta a lo establecido por el artículo 154º del Código Tributario, y en consecuencia, la resolución que se emita debe ser publicada en el diario oficial El Peruano.	El acuerdo que se adopta en la presente sesión no se ajusta a lo establecido por el artículo 154º del Código Tributario.
<b>Vocales</b>		
Dra. Olano	X	
Dra. Cogorno	X	
Dra. Pinto	X	
Dra. Barrantes	X	
Dra. Zelaya	X	
Dra. Espinoza	X	
Dr. Queuña	X	
Dra. Casalino	X	
Dra. León	X	
Dra. Guarniz	X	
Dra. Flores	(vacaciones)	(vacaciones)
Dra. Márquez	X	
Dra. Zúñiga	X	
Dra. Chau	X	
Dra. Byrne	(vacaciones)	(vacaciones)
Dr. Ezeta	X	
Dr. Huamán	X	
Dra. Winstanley	X	
Dr. Martel	X	
Dra. Muñoz	X	
Dr. Moreano	X	
Dra. Huertas	X	
<b>Total</b>	<b>20</b>	

### III. DISPOSICIONES FINALES:

Se deja constancia que forma parte integrante del Acta el informe que se indica en el punto I de la presente (Antecedentes).

No habiendo otro asunto que tratar, se levantó la sesión procediendo los vocales asistentes a firmar la presente Acta en señal de conformidad.

  
Ana María Cogorno Prestinoni

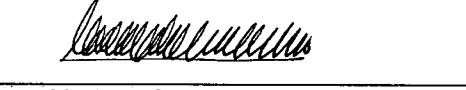
  
Juana Pinto de Aliaga

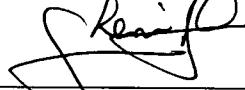
  
Rosa Barrantes Takata

  
Marina Zelaya Vida

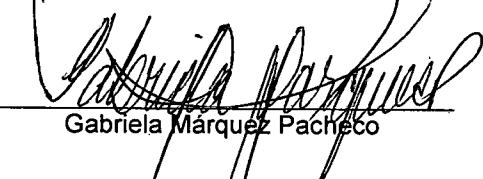
  
Renée Espinoza-Bassino

  
Raúl Queuña Díaz

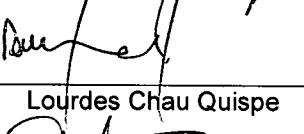
  
Mariella Casalino Mannarelli

  
Silvia León Pinedo

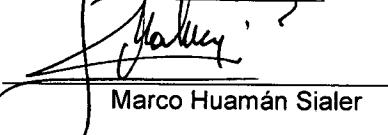
  
Caridad Guarniz Cabell

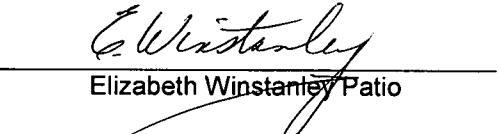
  
Gabriela Márquez Pacheco

  
Licette Zúñiga Dulanto

  
Lourdes Chau Quispe

  
Sergio Ezeta Carpio

  
Marco Huamán Sialer

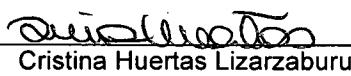
  
Elizabeth Winstanley Patio

  
José Martel Sánchez



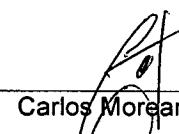
---

Doris Muñoz García



---

Cristina Huertas Lizarzaburu



---

Carlos Moreano Valdivia



---

Zoraida Olano Silva

ACTA DE REUNIÓN DE SALA PLENA Nº 2008-06

## INFORME FINAL

**TEMA :** DETERMINAR SI LA DECLARACIÓN DE INCONSTITUCIONALIDAD DEL ARTÍCULO 4º DEL DECRETO DE URGENCIA N° 140-2001, ESTABLECIDA EN LA SENTENCIA RECAÍDA EN EL EXPEDIENTE N° 008-2003-AI/TC, CONLLEVA A LA INAPLICACIÓN DE LOS NUMERALES 2.16 Y 3.15 DEL ARTÍCULO 19º DEL REGLAMENTO DE COMPROBANTES DE PAGO, APROBADO POR RESOLUCIÓN DE SUPERINTENDENCIA N° 007-99-SUNAT, MODIFICADO POR LAS RESOLUCIONES DE SUPERINTENDENCIA N° 004-2003-SUNAT Y N° 028-2003-SUNAT, TRATÁNDOSE DE LAS INFRACCIONES PREVISTAS EN LOS NUMERALES 3) Y 6) DEL ARTÍCULO 174º DEL TEXTO ÚNICO ORDENADO DEL CÓDIGO TRIBUTARIO, APROBADO POR DECRETO SUPREMO N° 135-99-EF, COMETIDAS Y SANCIONADAS ANTES DE QUE SURTIERA EFECTO LA CITADA SENTENCIA, CUYAS IMPUGNACIONES EN SEDE ADMINISTRATIVA AÚN SE ENCUENTRAN EN TRÁMITE.

### 1. PLANTEAMIENTO DEL PROBLEMA:

El artículo 4º del Decreto de Urgencia N° 140-2001, publicado el 31 de diciembre de 2001, estableció que el Estado, de manera excepcional, por razones de interés nacional o necesidad pública, mediante decreto supremo podría fijar tarifas mínimas para la prestación del servicio de transporte terrestre nacional e internacional de pasajeros y de carga, a partir de los cuales se podía establecer libremente las tarifas y fletes para la prestación de dichos servicios. Ello fue regulado mediante los Decretos Supremos N° 049-2002-MTC<sup>1</sup> y N° 021-2003-MTC<sup>2</sup>.

El citado artículo fue declarado inconstitucional mediante la sentencia recaída en el Expediente N° 008-2003-AI/TC, publicada el 14 de noviembre de 2003 en el diario oficial<sup>3</sup>, siendo que, en aplicación de los mencionados decretos supremos y los numerales 3) y 6) del artículo 174º del Texto Único Ordenado del Código Tributario, aprobado por Decreto Supremo N° 135-99-EF<sup>4</sup>, la Administración Tributaria ha impuesto multas a diversos contribuyentes por incurrir en infracciones consistentes en remitir o transportar bienes con guías de remisión que no cumplen con los requisitos establecidos por el Reglamento de Comprobantes de Pago, aprobado por Resolución de Superintendencia N° 007-99-SUNAT y sus modificatorias<sup>5</sup>, entre los que se encuentra el "costo mínimo" del tramo del servicio, calculado de acuerdo con las normas que emita el Ministerio de Transportes y Comunicaciones.

Al respecto, el Tribunal Fiscal ha emitido resoluciones en las que se confirmó la sanción objeto de impugnación al considerarse que si bien el Tribunal Constitucional había declarado la

<sup>1</sup> Mediante esta norma, publicada el 30 de diciembre de 2002, se aprobó el estudio técnico denominado "Metodología de Determinación de Costos para el Servicio Público de Transporte de Pasajeros en Ómnibus y de Carga en Camión".

<sup>2</sup> Mediante dicho decreto, publicado el 14 de mayo de 2003, se estableció en diez por ciento (10%) la banda de variación porcentual mínima y máxima de los costos aprobados por Decreto Supremo N° 049-2002-MTC, para el transporte de mercancías.

<sup>3</sup> Dicha sentencia fue aclarada por la Resolución de 19 de noviembre de 2003, publicada el 2 de diciembre de 2003, en el sentido que la declaración de inconstitucionalidad contenida en la parte resolutiva de la STC N° 0008-2003-AI/TC, alcanza solo al artículo 4º del Decreto de Urgencia N° 140-2001.

<sup>4</sup> De acuerdo con lo establecido por los numerales 3) y 6) del artículo 174º del Código Tributario, según texto vigente antes de la entrada en vigencia del Decreto Legislativo N° 953 (incluye las modificaciones dispuestas por la Ley N° 27877), constituyen infracciones relacionadas con la obligación de emitir y exigir comprobantes de pago, transportar y remitir bienes sin el correspondiente comprobante de pago, guía de remisión u otro documento previsto por las normas o con documentos que no reúnan los requisitos y características para ser considerados como tales o con documentos que carezcan de validez.

<sup>5</sup> El artículo 19º del Reglamento de Comprobantes de Pago, aprobado por Resolución de Superintendencia N° 007-99-SUNAT, fue modificado por la Resolución de Superintendencia N° 004-2003-SUNAT, publicada el 9 de enero de 2003, y por la Resolución de Superintendencia N° 028-2003-SUNAT, publicada el 31 de enero de 2003, estableciéndose que para efecto de lo señalado en los numerales 3) y 6) del artículo 174º del Código Tributario y en el citado reglamento, se considerará guía de remisión al documento que cumpla con los requisitos previstos en dicho artículo.



inconstitucionalidad del artículo 4° del Decreto de Urgencia N° 140-2001, ello se produjo con posterioridad a la imposición de la sanción, de manera que cuando la Administración Tributaria detectó la infracción y la sancionó, la norma en la que se sustentó era válida y formaba parte del ordenamiento jurídico vigente en ese momento.

Sin embargo, a través de la Sentencia N° 3741-2004-AA/TC, publicada el 24 de octubre de 2006, y su resolución aclaratoria<sup>6</sup>, el Tribunal Constitucional ha establecido con carácter vinculante que los tribunales administrativos y los órganos colegiados de la administración pública que imparten justicia administrativa con carácter nacional, no pueden aplicar a las consecuencias de las relaciones y situaciones jurídicas existentes, en un caso concreto, los efectos jurídicos de una ley o reglamento que haya sido declarado inconstitucional en dichos procesos, de conformidad con el tercer párrafo del artículo VI del Título Preliminar del Código Procesal Constitucional.

Amerita llevar el tema a conocimiento de la Sala Plena del Tribunal Fiscal, a efecto de establecer si, en los casos que se encuentran pendientes de resolución referidos a infracciones cometidas y sancionadas antes de que surtiera efecto la sentencia recaída en el Expediente N° 008-2003-AI/TC, procede mantener el criterio antes mencionado, o si por el contrario, procede variar dicho criterio dejando sin efecto las mencionadas sanciones, en virtud de la declaración de inconstitucionalidad del artículo 4° del Decreto de Urgencia N° 140-2001 y en aplicación de lo establecido por el Tribunal Constitucional en la Sentencia N° 3741-2004-AA/TC.

## 2. ANTECEDENTES:

### 2.1 ANTECEDENTES NORMATIVOS

#### CONSTITUCIÓN POLÍTICA DEL PERÚ

##### Artículo 38°.- Deberes para con la patria

“Todos los peruanos tienen el deber de honrar al Perú y de proteger los intereses nacionales, así como de respetar, cumplir y defender la Constitución y el ordenamiento jurídico de la Nación.”

##### Artículo 51°.- Supremacía de la Constitución

“La Constitución prevalece sobre toda norma legal; la ley, sobre las normas de inferior jerarquía, y así sucesivamente. La publicidad es esencial para la vigencia de toda norma del Estado.”

##### Artículo 204°.- Sentencia del Tribunal Constitucional

“La sentencia del Tribunal que declara la inconstitucionalidad de una norma se publica en el diario oficial. Al día siguiente de la publicación, dicha norma queda sin efecto.

No tiene efecto retroactivo la sentencia del Tribunal que declara inconstitucional, en todo o en parte, una norma legal.”

#### CODIGO PROCESAL CONSTITUCIONAL

##### Artículo VI.- Control difuso e interpretación constitucional

“Cuando exista incompatibilidad entre una norma constitucional y otra de inferior jerarquía, el Juez debe preferir la primera, siempre que ello sea relevante para resolver la controversia y no sea posible obtener una interpretación conforme a la Constitución.”

Los Jueces no pueden dejar de aplicar una norma cuya constitucionalidad haya sido confirmada en un proceso de inconstitucionalidad o en un proceso de acción popular.

<sup>6</sup> Resolución publicada el 6 de noviembre de 2006.



Los Jueces interpretan y aplican las leyes o toda norma con rango de ley y los reglamentos según los preceptos y principios constitucionales, conforme a la interpretación de los mismos que resulte de las resoluciones dictadas por el Tribunal Constitucional."

**Artículo VII.- Precedente**

"Las sentencias del Tribunal Constitucional que adquieren la autoridad de cosa juzgada constituyen precedente vinculante cuando así lo exprese la sentencia, precisando el extremo de su efecto normativo..."

**Artículo 81º.- Efecto de la sentencia fundada**

"Las sentencias fundadas recaídas en el proceso de inconstitucionalidad dejan sin efecto las normas sobre las cuales se pronuncian. Tienen alcances generales y carecen de efectos retroactivos. Se publican íntegramente en el Diario Oficial El Peruano y producen efectos desde el día siguiente de su publicación..."

**Artículo 82º.- Cosa juzgada**

"Las sentencias del Tribunal Constitucional en los procesos de inconstitucionalidad y las recaídas en los procesos de acción popular que queden firmes tienen autoridad de cosa juzgada, por lo que vinculan a todos los poderes públicos y producen efectos generales desde el día siguiente a la fecha de su publicación..."

**Artículo 83º.- Efecto de la irretroactividad**

"Las sentencias declaratorias de ilegalidad o inconstitucionalidad no conceden derecho a reabrir procesos concluidos en los que se hayan aplicado las normas declaradas inconstitucionales, salvo en las materias previstas en el segundo párrafo del artículo 103º y último párrafo del artículo 74º de la Constitución.

Por la declaración de ilegalidad o inconstitucionalidad de una norma no recobran vigencia las disposiciones legales que ella hubiera derogado."

**LEY DEL PROCEDIMIENTO ADMINISTRATIVO GENERAL, LEY N° 27444**

**Artículo IV.- Principios del procedimiento administrativo**

"1. El procedimiento administrativo se sustenta fundamentalmente en los siguientes principios, sin perjuicio de la vigencia de otros principios generales del Derecho Administrativo:

1.1 Principio de legalidad.- Las autoridades administrativas deben actuar con respeto a la Constitución, la ley y al derecho, dentro de las facultades que le estén atribuidas y de acuerdo con los fines para los que les fueron conferidas..."

**TEXTO ÚNICO ORDENADO DEL CÓDIGO TRIBUTARIO, APROBADO POR EL DECRETO SUPREMO N° 135-99-EF<sup>7</sup>**

**Artículo 174º.- Infracciones relacionadas con la obligación de emitir y exigir comprobantes de pago<sup>8</sup>**

"Constituyen infracciones relacionadas con la obligación de emitir y exigir comprobantes de pago: (...)

3. Transportar bienes sin el comprobante de pago, guía de remisión y/u otro documento previsto por las normas para sustentar el traslado, o con documentos que no reúnen los requisitos y características para ser considerados como comprobantes de pago o guías de remisión, u otro documento que carezca de validez.

6. Remitir bienes sin el comprobante de pago, guía de remisión y/u otro documento previsto por las normas para sustentar la remisión, o con documentos que no reúnen los requisitos y características para ser considerados como comprobantes de pago o guías de remisión, u otro documento que carezca de validez..."

<sup>7</sup> Texto vigente con anterioridad a la modificación dispuesta por el Decreto Legislativo N° 953.

<sup>8</sup> Incluye las modificaciones dispuestas por la Ley N° 27877, publicada el 14 de diciembre de 2002.



## **DECRETO DE URGENCIA N° 140-2001**

### **Artículo 4º.- Tarifas mínimas**

"Excepcionalmente, por razones de interés nacional o necesidad pública, el Estado mediante decreto supremo con el voto aprobatorio del Consejo de Ministros, a propuesta del Ministerio de Transportes, Comunicaciones, Vivienda y Construcción, podrá fijar tarifas mínimas para la prestación del servicio de transporte terrestre nacional e internacional de pasajeros y carga a partir de los cuales se podrán establecer libremente las tarifas y fletes para la prestación del servicio de transporte terrestre nacional e internacional de pasajeros y carga. Esta intervención tendrá carácter extraordinario y su plazo será determinado en el decreto supremo respectivo, no pudiendo ser mayor a seis meses. Las tarifas mínimas se fijarán de acuerdo con el informe técnico que, para dicho efecto, emita la Dirección General de Circulación Terrestre."

## **DECRETO SUPREMO N° 049-2002-MTC**

**Artículo 1º.-** Aprobar el estudio técnico denominado "Metodología de Determinación de Costos para el Servicio Público de Transporte de Pasajeros en Ómnibus y de Carga en Camión", publicado en el Diario Oficial El Peruano el día 3 de febrero del 2002, por las razones expuestas en la parte considerativa de la presente norma.

**Artículo 2º.-** "Aprobar, el resultado de la actualización a la fecha, de los costos mínimos del transporte de carga en camión, el mismo que forma parte del presente decreto supremo y que consta de los siguientes anexos: (...)".

## **DECRETO SUPREMO N° 021-2003-MTC**

### **Artículo 1º.- Banda de costos mínimos y máximos**

"Establézcase por un plazo de seis meses contados a partir de la vigencia del presente decreto supremo, en diez por ciento (10%) la banda de variación porcentual mínima y máxima de los costos aprobados por Decreto Supremo N° 049-2002-MTC, para el transporte de mercancías, y por la Resolución Ministerial N° 327-2002-MTC, para el transporte interprovincial de pasajeros.

A partir del mínimo del rango de variación porcentual se podrá establecer libremente los fletes y tarifas correspondientes."

## **REGLAMENTO DE COMPROBANTES DE PAGO APROBADO POR RESOLUCIÓN DE SUPERINTENDENCIA N° 007-99-SUNAT, MODIFICADA POR LA RESOLUCIÓN DE SUPERINTENDENCIA N° 004-2003-SUNAT.**

### **Artículo 19º.- Requisitos de las guías de remisión**

"Para efecto de lo señalado en los numerales 3 y 6 del artículo 174º del Código Tributario y en el presente reglamento, se considerará guía de remisión al documento que cumpla con los siguientes requisitos: (...)

#### **2. GUÍA DE REMISIÓN DEL REMITENTE**

En el caso de la guía de remisión emitida por el propietario, poseedor de los bienes o alguno de los sujetos señalados en los numerales 1.2 a 1.6 del artículo 18º del presente reglamento independientemente que el transporte se realice bajo la modalidad de transporte privado o público, ésta deberá contener la siguiente información: (...)

2.16 Costo mínimo que corresponda al tramo del servicio contratado, el mismo que será calculado de acuerdo a las normas que emita el Ministerio de Transportes y Comunicaciones.

Este requisito sólo será exigible cuando el traslado se realice bajo la modalidad de transporte público, salvo que en una misma unidad de transporte –carga fraccionada o consolidada– se trasladen los bienes que pertenezcan a más de un remitente; a tal efecto el transportista deberá comunicar esta situación al remitente.



Cuando el traslado se realice bajo la modalidad de transporte público no será obligatorio consignar los datos señalados en el numeral 2.12, debiendo en este caso indicarse el número de RUC y nombres y apellidos o razón social del transportista (...)

### 3. GUÍA DE REMISIÓN DEL TRANSPORTISTA

En el caso de la guía de remisión que emita el transportista, ésta deberá contener la siguiente información:

3.15. Costo mínimo que corresponda al tramo del servicio prestado, el mismo que será calculado de acuerdo a las normas que emita el Ministerio de Transportes y Comunicaciones..."

## 2.2 ANTECEDENTES JURISPRUDENCIALES

### RESOLUCIONES DEL TRIBUNAL FISCAL (RTF)

#### RTF N° 02488-1-2005 de 22 de abril de 2005

En el presente caso, la Administración Tributaria declaró infundada la reclamación contra la resolución de multa girada por la comisión de la infracción prevista en el numeral 3) del artículo 174º del Código Tributario, debido a que el documento exhibido al momento de la intervención realizada por la Administración, no consignaba el costo mínimo del servicio de traslado. Al confirmar la resolución apelada, el Tribunal señaló respecto de la declaración de inconstitucionalidad del Decreto de Urgencia N° 140-2001, lo siguiente:

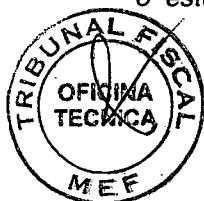
*"Que de las normas reseñadas se concluye que las sentencias que declaran la inconstitucionalidad de una norma no tienen efectos retroactivos, dado su efecto derogatorio, por lo que trasladando el supuesto normativo al caso concreto, se tiene que a la fecha de la comisión de la infracción, esto es 4 de octubre de 2003, mantenía su vigencia el artículo 4º del Decreto de Urgencia N° 140-2001 y sus normas conexas, entre las que se encuentran el Decreto Supremo N° 049-2002-MTC, por lo que correspondía que la Administración al detectar el incumplimiento de los requisitos exigidos por el Reglamento de Comprobantes de Pago, levantara el acta probatoria y emitiera la consecuente resolución de multa, la que debe ser mantenida por esta instancia;"*

#### RTF N° 06128-3-2007 de 6 de julio de 2007

En este caso, la Administración Tributaria declaró infundadas las reclamaciones formuladas contra resoluciones de multa emitidas por la infracción tipificada en el numeral 3) del artículo 174º del Código Tributario, pues para sustentar el traslado de bienes, los conductores de los vehículos intervenidos exhibieron documentos que no contenían los requisitos necesarios para ser considerados guías de remisión, tal como el costo mínimo del servicio de transporte. Por su parte, la recurrente cuestionó las resoluciones de intendencia venidas en apelación señalando que el Tribunal Constitucional había declarado la inconstitucionalidad de la obligación de fijar un costo mínimo para el transporte. En cuanto al requisito de los costos mínimos del transporte, el Tribunal Fiscal confirmó las resoluciones apeladas al considerar:

*"Que de las normas reseñadas se concluye que las sentencias que declaran la inconstitucionalidad de una norma no tienen efectos retroactivos, pese a su efecto derogatorio, por lo que en ese sentido, a la fecha de la comisión de la infracción sancionada por la Resolución de Multa N° 024-002-0009520, 12 de junio de 2003, mantenía su vigencia el artículo 4º del Decreto de Urgencia N° 140-2001 y sus normas conexas, entre las que se encuentran el Decreto Supremo N° 049-2002-MTC, por lo que correspondía que la Administración, al detectar el incumplimiento de los requisitos exigidos por el reglamento de comprobantes de pago, levantara el acta probatoria y emitiera la consecuente Resolución de Multa N° 024-002-0009250, la que debe ser mantenida por esta instancia."*

*Que carece de objeto lo indicado por la recurrente en el sentido de que la Administración o este Colegiado no pueden pronunciarse sobre la inconstitucionalidad de la norma*



cuestionada, puesto que no se está emitiendo respecto de la *inconstitucionalidad del decreto de urgencia que fuera materia de pronunciamiento por el Tribunal Constitucional, sino verificándose la vigencia de la sentencia referida, así como su alcance sobre las normas infringidas por la recurrente.*"

## RESOLUCIONES DEL TRIBUNAL CONSTITUCIONAL

### Sentencia N° 0008-2003-AI/TC, publicada el 12 de noviembre de 2003

"51º Este Colegiado considera que la constitucionalidad o *inconstitucionalidad del artículo 4º del Decreto de Urgencia N° 140-2001, debe ser evaluada a la luz del test de proporcionalidad. En efecto, si bien tanto la protección de la salud y de la seguridad de los usuarios, así como la defensa de la libre competencia, constituyen fines constitucionalmente legítimos, ello no basta para concluir la constitucionalidad de la disposición impugnada. Resulta imprescindible determinar la adecuación de la medida adoptada (fijación de precios mínimos) a los referidos fines, así como analizar la necesidad que impulsó la asunción de dicha medida.*"

"52º Con el propósito de evaluar la adecuación de la medida a los fines perseguidos, debe tenerse en cuenta que toda fijación mínima de precios prevé implícitamente, como un efecto práctico, que generará un aumento promedio de los precios en el mercado. Puede presumirse, asimismo, que ello producirá una reducción de la demanda, y una sustitución en el mercado de las opciones formales por las informales, esto es, por aquellas que, desenvolviéndose en la ilegalidad, no asumen el precio mínimo tarifario como una obligación.

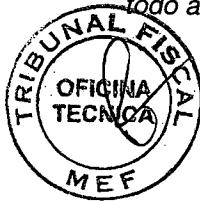
Por otra parte, no puede soslayarse que dado que para las autoridades competentes resulta más sencillo fiscalizar a las empresas formalmente autorizadas que a aquellas informales, se genera una desincentivación hacia la formalización, pues se asume que ello reduciría la capacidad de establecer precios por debajo de los márgenes fijados administrativamente.

Todo lo dicho permite abrigar dudas razonables respecto de la idoneidad de medidas como la fijación de precios mínimos en los servicios en aras de evitar la informalidad y la baja calidad de los mismos. Empero, esta circunstancia analizada en sentido abstracto y no a la luz de un caso concreto no permite sancionar la *inconstitucionalidad de la norma, puesto que toda duda razonable obliga a este Colegiado a presumir la constitucionalidad de la ley.*"

"53º Se pueden extraer conclusiones bastante más categóricas si se procede a determinar la necesidad de la medida adoptada. En efecto, una de las condiciones imprescindibles que debe comportar toda medida limitativa de la libre competencia, es aquella referida al "mínimo costo". Corresponde, pues, determinar si no existían medidas que, siendo igualmente adecuadas a efecto de conseguir los objetivos constitucionalmente legítimos, no resultaban siendo menos restrictivas de los derechos fundamentales de contenido económico."

"Al respecto, es evidente que un programa de empadronamiento de vehículos, una intensificación en las acciones de fiscalización tributaria, una definición clara de estándares de calidad mínimos, un programa de revisión técnica de unidades, así como una severa política sancionadora de la informalidad y el incumplimiento de los requisitos mínimos de calidad en el servicio de transporte, son medidas menos limitativas de las libertades económicas, e incluso más adecuadas, a efecto de proteger la salud y la seguridad ciudadana y defender la libre competencia."(...)

"55º Por tales razones, el Tribunal Constitucional considera que el artículo 4º del Decreto de Urgencia N° 040-2001 vulnera el principio de proporcionalidad que debe informar a todo acto que restrinja derechos fundamentales, siendo, por ello, *inconstitucional.*"(...)



*"61º La aplicación de estos criterios al caso del Decreto de Urgencia N° 140-2001, demuestra que éste es *inconstitucional* por los siguientes motivos:*

- a) *Aun cuando este Colegiado reconozca que la situación del transporte público nacional requiere de medidas orientadas a su formalización y a la mejora de la calidad y la seguridad del servicio brindado al usuario, ella, en el particular caso que nos ocupa, dista mucho de ser una que ostente las características de excepcionalidad, imprevisibilidad y urgencia a las que se ha hecho referencia.*
- b) *Ello, a su vez, supone la irrazonabilidad de afirmar que, en este caso, constitúa un eventual peligro esperar la aplicación del procedimiento parlamentario para regular las medidas idóneas orientadas a revertir la situación.*
- c) *Y, principalmente, resulta constitucionalmente inadmisible que el artículo 4º de la norma impugnada delegue en normas de inferior rango, como son los decretos supremos, la regulación de medidas extraordinarias, las cuales se encuentran constitucionalmente reservadas como contenido del propio decreto de urgencia, dada su calidad de "norma excepcional" con rango de ley."*

**Sentencia N° 3741-2004-AA/TC, publicada el 24 de octubre de 2006**

*"14º Por ello, nada impide –por el contrario, la Constitución obliga– a los tribunales y órganos colegiados de la administración pública, a través del control difuso, anular un acto administrativo inaplicando una norma legal a un caso concreto, por ser violatoria de los derechos fundamentales del administrado, tal como lo dispone el artículo 10º de la Ley del Procedimiento Administrativo General, que sanciona con nulidad el acto administrativo que contravenga la Constitución, bien por el fondo, bien por la forma; siempre, claro está, que dicha declaración de nulidad sea conforme a la Constitución y/o a la interpretación del Tribunal Constitucional, de acuerdo con el artículo VI del Título Preliminar del Código Procesal Constitucional."*

*"15º En ese sentido, el principio de legalidad en el Estado constitucional no significa simple y llanamente la ejecución y el cumplimiento de lo que establece una ley, sino también, y principalmente, su compatibilidad con el orden objetivo de principios y valores constitucionales; examen que la administración pública debe realizar aplicando criterios de razonabilidad, racionalidad y proporcionalidad. Esta forma de concebir el principio de legalidad se concretiza, por ejemplo, en el artículo III del Título Preliminar de la Ley del Procedimiento Administrativo General, cuando señala que la actuación de la administración pública tiene como finalidad la protección del interés general, pero ello sólo es posible de ser realizado «(...) garantizando los derechos e intereses de los administrados y con sujeción al ordenamiento constitucional y jurídico en general» (énfasis agregado).<sup>9</sup> (...)*

*"50º Hechas estas precisiones conceptuales, el Tribunal considera que, sobre la base de lo expuesto, en el presente caso, las reglas de derecho que se desprenden directamente del caso pueden ser resumidas en los siguientes términos:*

- A) *Regla procesal: El Tribunal Constitucional, de acuerdo con el artículo VII del Título Preliminar del Código Procesal Constitucional, tiene la facultad jurídica para establecer, a través de sus sentencias que adquieren la autoridad de cosa juzgada, un precedente vinculante cuando se estime una demanda por violación o amenaza de un derecho fundamental, a consecuencia de la aplicación directa de una disposición por parte de la administración pública, no obstante ser manifiesta su contravención a la Constitución o a la interpretación que de ella haya realizado el Tribunal Constitucional (artículo VI del Título Preliminar del Código Procesal Constitucional), y que resulte, por*

<sup>9</sup> El énfasis pertenece a la Sentencia del Tribunal Constitucional.



ende, vulneratoria de los valores y principios constitucionales, así como de los derechos fundamentales de los administrados.

*Regla sustancial: Todo tribunal u órgano colegiado de la administración pública tiene la facultad y el deber de preferir la Constitución e inaplicar una disposición infraconstitucional que la vulnera manifiestamente, bien por la forma, bien por el fondo, de conformidad con los artículos 38.<sup>º</sup>, 51.<sup>º</sup> y 138.<sup>º</sup> de la Constitución. Para ello, se deben observar los siguientes presupuestos: (1) que dicho examen de constitucionalidad sea relevante para resolver la controversia planteada dentro de un proceso administrativo; (2) que la ley cuestionada no sea posible de ser interpretada de conformidad con la Constitución.”*

**Resolución que aclara la Sentencia N° 3741-2004-AA/TC, publicada el 6 de noviembre de 2006.**

*“4. Que, si bien los funcionarios de la administración pública se encuentran sometidos al principio de legalidad, ello no es incompatible con lo que se ha señalado en el fundamento 50 de la sentencia N.º 3741-2004-AA/TC, esto es, que (...) todo tribunal u órgano colegiado de la administración pública tiene la facultad y el deber de preferir la Constitución e inaplicar una disposición infraconstitucional que la vulnera manifiestamente (...). Precisamente con respecto a este extremo de la sentencia mencionada, el Tribunal Constitucional estima necesario precisar que los tribunales administrativos u órganos colegiados a los que se hace referencia en dicho fundamento son aquellos tribunales u órganos colegiados administrativos que imparten “justicia administrativa” con carácter nacional, adscritos al Poder Ejecutivo y que tengan por finalidad la declaración de derechos fundamentales de los administrados;”(...)*

*“7. Que el ejercicio del control difuso administrativo se realiza a pedido de parte; en este supuesto, los tribunales administrativos u órganos colegiados antes aludidos están facultados para evaluar la procedencia de la solicitud, con criterios objetivos y razonables, siempre que se trate de otorgar mayor protección constitucional a los derechos fundamentales de los administrados. En aquellos casos en los que adviertan que dichas solicitudes responden a fines manifiestamente obstrucciónistas o ilegítimos, pueden establecerse e imponerse sanciones de acuerdo a ley. Excepcionalmente, el control difuso procede de oficio cuando se trate de la aplicación de una disposición que vaya en contra de la interpretación que de ella haya realizado el Tribunal Constitucional, de conformidad con el último párrafo del artículo VI del Título Preliminar del Código Procesal Constitucional; o cuando la aplicación de una disposición contradiga un precedente vinculante del Tribunal Constitucional establecido de acuerdo con el artículo VII del Título Preliminar del Código Procesal Constitucional.”*

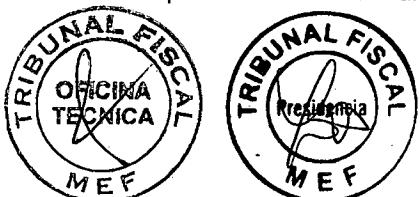
*“8. Que los tribunales administrativos y los órganos colegiados de la administración pública que imparten “justicia administrativa” con carácter nacional no pueden dejar de aplicar una ley o reglamento cuya constitucionalidad haya sido confirmada en procesos constitucionales, ni tampoco aplicar a las consecuencias de las relaciones y situaciones jurídicas existentes, en un caso concreto, los efectos jurídicos de una ley o reglamento que haya sido declarado inconstitucional en dichos procesos, de conformidad con el tercer párrafo del artículo VI del Título Preliminar del Código Procesal Constitucional.”*

### 3. PROPUESTAS

#### 3.1 PROPUESTA 1

##### DESCRIPCIÓN

La declaración de inconstitucionalidad del artículo 4º del Decreto de Urgencia N° 140-2001, establecida en la sentencia recaída en el Expediente N° 008-2003-AI/TC, conlleva a la inaplicación de los numerales 2.16 y 3.15 del artículo 19º del Reglamento de



Comprobantes de Pago, aprobado por Resolución de Superintendencia N° 007-99-SUNAT, modificado por las Resoluciones de Superintendencia N° 004-2003-SUNAT y N° 028-2003-SUNAT, tratándose de las infracciones previstas en los numerales 3) y 6) del artículo 174º del Texto Único Ordenado del Código Tributario, aprobado por Decreto Supremo N° 135-99-EF, cometidas y sancionadas antes de que surtiera efecto la citada sentencia, cuyas impugnaciones en sede administrativa aún se encuentran en trámite.

## FUNDAMENTO

El artículo 174º del Texto Único Ordenado del Código Tributario, aprobado por Decreto Supremo N° 135-99-EF<sup>10</sup>, prevé aquellas infracciones relacionadas con la obligación de emitir y exigir comprobantes de pago, habiendo establecido en sus numerales 3) y 6) que tipifican como infracciones transportar y remitir bienes sin el correspondiente comprobante de pago, guía de remisión u otro documento previsto por las normas para sustentar el traslado o remisión de bienes, o con documentos que no reúnan los requisitos y características para ser considerados como tales o con documentos que carezcan de validez.

Por su parte, el artículo 4º del Decreto de Urgencia N° 140-2001, publicado el 31 de diciembre de 2001, estableció que el Estado, de manera excepcional, por razones de interés nacional o necesidad pública, mediante decreto supremo podría fijar tarifas mínimas para la prestación del servicio de transporte terrestre nacional e internacional de pasajeros y de carga, a partir de los cuales se podía establecer libremente las tarifas y fletes para la prestación de dichos servicios. Ello fue regulado por el Decreto Supremo N° 049-2002-MTC, publicado el día 30 de diciembre de 2001, mediante el que se aprobó el estudio técnico denominado "Metodología de Determinación de Costos para el Servicio Público de Transporte de Pasajeros en Ómnibus y de Carga en Camión", siendo que por Decreto Supremo N° 021-2003-MTC, publicado el 14 de mayo de 2003, se estableció en diez por ciento (10%) la banda de variación porcentual mínima y máxima de los costos aprobados por Decreto Supremo N° 049-2002-MTC, para el transporte de mercancías.

Asimismo, el artículo 19º del Reglamento de Comprobantes de Pago, aprobado por Resolución de Superintendencia N° 007-99-SUNAT, modificado por las Resoluciones de Superintendencia N° 004-2003-SUNAT y N° 028-2003-SUNAT<sup>11</sup>, contempla los requisitos que deben reunir los documentos que sustentan el traslado y la remisión de bienes. Así, en sus numerales 2.16<sup>12</sup> y 3.15 de dicho reglamento se estableció que las guías de remisión –a efecto de ser consideradas como tales– debían consignar el "costo mínimo" del tramo del servicio calculado de acuerdo con las normas que emitiera el Ministerio de Transportes y Comunicaciones, las que corresponden a los Decretos Supremos N° 049-2002-MTC y 021-2003-MTC que fueron dictados al respecto.

Sobre el particular, mediante sentencia recaída en el Expediente N° 008-2003-AI/TC, publicada el 14 de noviembre de 2003 en el diario oficial<sup>13</sup>, el Tribunal Constitucional declaró la inconstitucionalidad del artículo 4º del Decreto de Urgencia N° 140-2001, dado que atentaba contra principios, derechos y libertades que se derivan de la cláusula de "Estado Social" que prevé la Constitución<sup>14</sup>, y por no cumplir con lo establecido por el

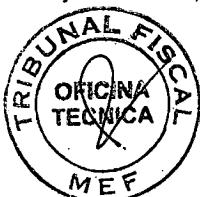
<sup>10</sup> Texto vigente con anterioridad a la modificación dispuesta por el Decreto Legislativo N° 953. Incluye las modificaciones dispuestas por la Ley N° 27877, publicada el 14 de diciembre de 2002.

<sup>11</sup> Dichas resoluciones fueron publicadas el 9 y 31 de enero de 2003, respectivamente.

<sup>12</sup> Este numeral fue derogado por el artículo 7º de la Resolución de Superintendencia N° 219-2004-SUNAT, publicada el 26 de setiembre de 2004 y vigente a partir del 1 de octubre de 2004.

<sup>13</sup> Dicha sentencia fue aclarada por la Resolución de 19 de noviembre de 2003, publicada el 2 de diciembre de 2003, en el sentido que la declaración de inconstitucionalidad contenida en la parte resolutiva de la STC N° 0008-2003-AI/TC, alcanza solo al artículo 4º del Decreto de Urgencia N° 140-2001.

<sup>14</sup> En efecto, el Tribunal Constitucional estableció que si bien el Estado puede limitar el ejercicio de actividades económicas, es preciso determinar la adecuación de la medida adoptada (fijación de precios mínimos) a los fines perseguidos por la norma (preservar la salud y la seguridad de los usuarios de los servicios de transporte de pasajeros y mercancías, y, por otro, corregir las distorsiones que afecten la competencia del mercado formal por la presencia



numeral 19) del artículo 118º de la Constitución para que sea considerada legítima, pues si bien versaba sobre materia económica y financiera, las circunstancias fácticas que le sirvieron de justificación no respondían a las exigencias previstas por el artículo citado<sup>15</sup>.

Ahora bien, corresponde determinar si la citada declaración de inconstitucionalidad resulta aplicable a los procedimientos contenciosos en la vía administrativa aún no concluidos, que versan sobre aquellos casos de infracciones tipificadas en los numerales 3) y 6) del artículo 174º del Código Tributario, referidas a la omisión en la guía de remisión del “costo mínimo”, exigido por los numerales 2.16 y 3.15 del artículo 19º del Reglamento de Comprobantes de Pago.

Al respecto, el artículo VII del Título Preliminar del Código Procesal Constitucional establece que “*Las sentencias del Tribunal Constitucional que adquieren la autoridad de cosa juzgada constituyen precedente vinculante cuando así lo exprese la Sentencia, precisando el extremo de su efecto normativo (...)*”, disponiendo en su artículo 82º, que “*las sentencias del Tribunal Constitucional en los procesos de inconstitucionalidad y las recaídas en los procesos de acción popular que queden firmes tienen autoridad de cosa juzgada, por lo que vinculan a todos los poderes públicos y producen efecto generales desde el día siguiente a la fecha de su publicación...*”.

Asimismo, el Tribunal Constitucional en la Sentencia N° 3741-2004-AA/TC, publicada el 6 de noviembre de 2006, estableció con carácter de precedente vinculante<sup>16</sup> que “*Todo tribunal u órgano colegiado de la administración pública tiene la facultad y el deber de preferir la Constitución e inaplicar una disposición infraconstitucional que la vulnera manifiestamente, bien por la forma, bien por el fondo, de conformidad con los artículos 38º, 51º y 138º de la Constitución. Para ello, se deben observar los siguientes presupuestos: (1) que dicho examen de constitucionalidad sea relevante para resolver la controversia planteada dentro de un proceso administrativo; (2) que la ley cuestionada no sea posible de ser interpretada de conformidad con la Constitución*”.

Esta última sentencia fue aclarada por la Resolución publicada el 6 de noviembre de 2006, en la cual se estableció con carácter vinculante “*Que los tribunales administrativos y los órganos colegiados de la administración pública que imparten “justicia administrativa” con carácter nacional no pueden dejar de aplicar una ley o reglamento cuya constitucionalidad haya sido confirmada en procesos constitucionales, ni tampoco aplicar a las consecuencias de las relaciones y situaciones jurídicas existentes, en un caso concreto, los efecto jurídicos de una ley o reglamento que haya sido declarado*

---

masiva de empresas informales). Al respecto, se estableció que la norma limitativa no cumplió una de las condiciones imprescindibles referida al “mínimo costo”. Es decir, se determinó que existían medidas que, siendo igualmente adecuadas a efecto de conseguir los objetivos constitucionalmente legítimos, resultaban menos restrictivas de los derechos fundamentales de contenido económico.

<sup>15</sup> Para ello, dicho tribunal explicó que los decretos de urgencia gozan de la característica de *excepcionalidad*, es decir, la norma debe estar orientada a revertir situaciones extraordinarias e imprevisibles que no dependen de la voluntad de la norma misma, sino de datos fácticos previos a su promulgación y objetivamente identificables. Asimismo, debe haber una necesidad por la norma, entendiéndose por ello que las circunstancias que llevan a dictar dicha norma no permitan esperar a que se aplique el procedimiento parlamentario para la expedición de leyes (para prevenir daños o que estos sean irreparables). Por último, explica el Tribunal, la medida debe ser transitoria y gozar de generalidad y conexidad, es decir, no puede limitar sus efecto a determinados intereses sino que debe alcanzar a toda la comunidad y debe existir una vinculación inmediata entre la medida aplicada y las circunstancias extraordinarias existentes. El Tribunal consideró entonces que la norma era inconstitucional pues aunque reconoce la difícil situación del transporte público nacional, dicha situación no goza de las características de excepcionalidad, imprevisibilidad y urgencia. Asimismo, no era razonable afirmar que constitúa un eventual peligro esperar la culminación de un procedimiento parlamentario para regular las medidas idóneas orientadas a revertir la situación. Por último, estableció que “*resulta constitucionalmente inadmisible que el artículo 4º de la norma impugnada delegue en normas de inferior rango, como son los decretos supremos, la regulación de medidas extraordinarias, las cuales se encuentran constitucionalmente reservadas como contenido del propio decreto de urgencia, dada su calidad de “norma excepcional” con rango de ley*”. Al respecto, véase el punto c) del fundamento N° 61 de la Sentencia N° 008-2003-AI/TC.

<sup>16</sup> Es decir, forma parte de las resoluciones del Tribunal Constitucional, a través de las cuáles éste establece la política jurisdiccional para la aplicación del derecho.



*inconstitucional en dichos procesos, de conformidad con el tercer párrafo del artículo VI del Título Preliminar del Código Procesal Constitucional*<sup>17</sup> (subrayado es nuestro).

En consecuencia, el Tribunal Fiscal tiene la obligación de realizar un examen de la constitucionalidad de las normas sobre las que se basa la Administración Tributaria para establecer la comisión de infracciones e imponer sanciones, encontrándose impedido de aplicar a las situaciones y relaciones jurídicas existentes, en un caso concreto, los efecto jurídicos de una ley que ha sido declarada inconstitucional, y por conexión, los de las normas que de ella se derivan.

Cabe señalar que el Tribunal Constitucional en las sentencias citadas precedentemente ha establecido que el “control difuso” administrativo se puede realizar a pedido de parte y excepcionalmente procede de oficio, cuando se trate de la aplicación de una disposición que vaya en contra de la interpretación que de ella haya realizado éste o cuando la aplicación de una disposición contradiga un precedente vinculante de dicho Tribunal, establecido de acuerdo con el artículo VII del Título Preliminar del Código Procesal Constitucional.

En el caso planteado, el Tribunal Constitucional declaró la inconstitucionalidad del artículo 4º del Decreto de Urgencia N° 140-2001, en cuya virtud también lo son sus normas conexas, como es el caso de los Decretos Supremos N° 049-2002-MTC y N° 021-2003-MTC, así como el de los numerales 2.16 y 3.15 del artículo 19º del Reglamento de Comprobantes de Pago. En efecto, como se ha señalado anteriormente, el requisito previsto por el Reglamento de Comprobantes de Pago, referido a consignar el costo mínimo del servicio en las guías de remisión, fue regulado a través de los citados decretos supremos, a los cuales el artículo 4º del decreto de urgencia bajo comentario delegó de manera excepcional la fijación de tarifas mínimas para la prestación del servicio de transporte.

Al respecto, si bien el Tribunal Constitucional no hizo referencia a las normas vinculadas al decreto de urgencia que fue declarado inconstitucional, debe tenerse en cuenta que conforme se ha expresado en la Sentencia N° 0012-2005-AI de 26 de setiembre de 2005, en aplicación del artículo 78º del Código Procesal Constitucional, la declaración de la inconstitucionalidad de normas conexas resulta admisible en nuestro ordenamiento jurídico. Ello quiere decir que los efectos de una sentencia dictada en un proceso de inconstitucionalidad, se extienden a las normas que, como es el caso de los decretos supremos y del requisito de “costo mínimo” a que se refieren los numerales 2.16 y 3.15 del artículo 19º del Reglamento de Comprobantes de Pago, se encuentran ligadas por conexión o consecuencia a la norma declarada contraria a la Constitución, aunque no hayan sido materia del petitorio del proceso de inconstitucionalidad<sup>18</sup>.

En ese sentido, por expreso mandato del artículo VII del Título Preliminar del Código Procesal Constitucional y de la Sentencia N° 3741-2004-AA/TC aclarada por la Resolución publicada el 6 de noviembre de 2006, este Tribunal, en el supuesto bajo análisis, está obligado a inaplicar los efecto jurídicos de las normas inconstitucionales antes descritas (artículo 4º del Decreto de Urgencia N° 140-2001 y los Decretos Supremos N° 049-2002-MTC y N° 021-2003-MTC, así como de los numerales 2.16 y 3.15 del artículo 19º del Reglamento de Comprobantes de Pago), debido a que contravienen disposiciones constitucionales. En consecuencia, le corresponde a este Tribunal inaplicar a las consecuencias de las relaciones y situaciones jurídicas existentes, en un caso concreto, los efecto jurídicos de normas que hayan sido declaradas inconstitucionales, como sucede en el caso de aquellas infracciones cometidas y sancionadas antes de que surtiera efecto la sentencia declaratoria de la inconstitucionalidad, cuyas impugnaciones

<sup>17</sup> De acuerdo con dicha resolución, esta regla forma parte del precedente vinculante establecido en el Fundamento N° 50 de la sentencia emitida en dicha causa y por tanto, constituye un precedente de observancia obligatoria.

<sup>18</sup> Al respecto, véase el fundamento 6 de la Sentencia N° 0012-2005-AI, publicada el 20 de enero de 2006.



en sede administrativa aún no han concluido, lo que no supone la aplicación retroactiva de los efecto de esta última sentencia.

Al respecto, el artículo 204º de la Constitución establece que las sentencias que declaran la inconstitucionalidad de las normas no tienen efecto retroactivos y en concordancia con ello, el artículo 81º del Código Procesal Constitucional establece que dichas sentencias dejan sin efecto las normas sobre las cuales se pronuncian, tienen alcances generales y carecen de efecto retroactivos, produciendo efecto desde el día siguiente de su publicación. Asimismo, el artículo 83º del citado Código, al regular los efecto de la irretroactividad de las sentencias de inconstitucionalidad, prevé que éstas no conceden derecho a reabrir procesos concluidos en los que se haya aplicado las normas declaradas inconstitucionales, salvo en las materias previstas en el segundo párrafo del artículo 103º y último párrafo del artículo 74º de la Constitución, y que por la declaración de inconstitucionalidad de una norma no recobren vigencia las disposiciones legales que ella hubiera derogado.

De la lectura conjunta de dichas normas se aprecia que son efecto de la irretroactividad de las sentencias recaídas en los procesos de inconstitucionalidad, el impedimento para reabrir procesos feneidos (salvo en las materias previstas en el segundo párrafo del artículo 103º y último párrafo del artículo 74º de la Constitución) y la no revivencia de las normas (es decir, las normas que fueron derogadas por inconstitucional, no recobran vigencia), en consecuencia, los efecto de las sentencias que declaran la inconstitucionalidad o ilegalidad de una norma alcanzan a los procedimientos y procesos que aún se encuentren en trámite y que no cuentan con una resolución firme y consentida. Lo contrario conllevaría a la inaplicabilidad del artículo VII del Código Procesal Constitucional, el cual establece que las sentencias del Tribunal Constitucional que adquieren la autoridad de cosa juzgada constituyen precedente vinculante cuando así lo exprese la sentencia, precisando el extremo de su efecto normativo.

Además, debe tenerse en cuenta que para un caso concreto, el control difuso de la constitucionalidad que ejerce el Tribunal Fiscal a partir de la Sentencia del Tribunal Constitucional N° 3741-2004-AA/TC, aclarada por la Resolución publicada el 6 de noviembre de 2006, implica la evaluación de la conformidad de una norma respecto de la Constitución para proceder a su inaplicación, si se aprecia que dicha conformidad no existe.

En tal sentido, lo que corresponde es realizar el mencionado análisis para cada caso en concreto en los que se haya impuesto sanciones por incurrir en las infracciones tipificadas en los numerales 3) y 6) del artículo 174º del Código Tributario, debido a la falta de consignación del costo mínimo en las guías de remisión, para lo cual se debe tomar en cuenta la interpretación realizada por el Tribunal Constitucional de las normas en las que se sustentó la Administración Tributaria, y proceder a inaplicarlas al contravenir la Constitución, lo que en modo alguno implica la aplicación retroactiva de la sentencia recaída en el Expediente N° 008-2003-AI/TC.

### 3.2 PROPUESTA 2

#### DESCRIPCIÓN

La declaración de inconstitucionalidad del artículo 4º del Decreto de Urgencia N° 140-2001, establecida en la sentencia recaída en el Expediente N° 008-2003-AI/TC, no conlleva a la inaplicación de los numerales 2.16 y 3.15 del artículo 19º del Reglamento de Comprobantes de Pago, aprobado por Resolución de Superintendencia N° 007-99-SUNAT, modificado por las Resoluciones de Superintendencia N° 004-2003-SUNAT y N° 028-2003-SUNAT, tratándose de las infracciones previstas en los numerales 3) y 6) del artículo 174º del Texto Único Ordenado del Código Tributario, aprobado por Decreto Supremo N° 135-99-EF, cometidas y sancionadas antes de que surtiera efecto la citada sentencia, cuyas impugnaciones en sede administrativa aún se encuentran en trámite.



## FUNDAMENTO

El artículo 174º del Texto Único Ordenado del Código Tributario, aprobado por Decreto Supremo N° 135-99-EF<sup>19</sup>, prevé aquellas infracciones relacionadas con la obligación de emitir y exigir comprobantes de pago, habiendo establecido en sus numerales 3) y 6) que tipifican como infracciones transportar y remitir bienes sin el correspondiente comprobante de pago, guía de remisión u otro documento previsto por las normas para sustentar el traslado o remisión de bienes, o con documentos que no reúnan los requisitos y características para ser considerados como tales o con documentos que carezcan de validez.

Por su parte, el artículo 4º del Decreto de Urgencia N° 140-2001, publicado el 31 de diciembre de 2001, estableció que el Estado, de manera excepcional, por razones de interés nacional o necesidad pública, mediante decreto supremo podría fijar tarifas mínimas para la prestación del servicio de transporte terrestre nacional e internacional de pasajeros y de carga, a partir de los cuales se podía establecer libremente las tarifas y fletes para la prestación de dichos servicios. Ello fue regulado por el Decreto Supremo N° 049-2002-MTC, publicado el día 30 de diciembre de 2001, mediante el que se aprobó el estudio técnico denominado "Metodología de Determinación de Costos para el Servicio Público de Transporte de Pasajeros en Ómnibus y de Carga en Camión", siendo que por Decreto Supremo N° 021-2003-MTC, publicado el 14 de mayo de 2003, se estableció en diez por ciento (10%) la banda de variación porcentual mínima y máxima de los costos aprobados por Decreto Supremo N° 049-2002-MTC, para el transporte de mercancías.

Asimismo, el artículo 19º del Reglamento de Comprobantes de Pago, aprobado por Resolución de Superintendencia N° 007-99-SUNAT, modificado por las Resoluciones de Superintendencia N° 004-2003-SUNAT y N° 028-2003-SUNAT<sup>20</sup>, contempla los requisitos que deben reunir los documentos que sustentan el traslado y la remisión de bienes. Así, en sus numerales 2.16<sup>21</sup> y 3.15 de dicho reglamento se estableció que las guías de remisión –a efecto de ser consideradas como tales– debían consignar el "costo mínimo" del tramo del servicio calculado de acuerdo con las normas que emitiera el Ministerio de Transportes y Comunicaciones, las que corresponden a los Decretos Supremos N° 049-2002-MTC y 021-2003-MTC que fueron dictados al respecto.

Sobre el particular, mediante sentencia recaída en el Expediente N° 008-2003-AI/TC, publicada el 14 de noviembre de 2003 en el diario oficial<sup>22</sup>, el Tribunal Constitucional declaró la inconstitucionalidad del artículo 4º del Decreto de Urgencia N° 140-2001, dado que atentaba contra principios, derechos y libertades que se derivan de la cláusula de "Estado Social" que prevé la Constitución<sup>23</sup>, y por no cumplir con lo establecido por el numeral 19) del artículo 118º de la Constitución para que sea considerada legítima, pues

<sup>19</sup> Texto vigente antes de la modificación dispuesta por el Decreto Legislativo N° 953. Incluye las modificaciones dispuestas por la Ley N° 27877, publicada el 14 de diciembre de 2002.

<sup>20</sup> Dichas resoluciones fueron publicadas el 9 y 31 de enero de 2003, respectivamente.

<sup>21</sup> Este numeral fue derogado por el artículo 7º de la Resolución de Superintendencia N° 219-2004-SUNAT, publicada el 26 de setiembre de 2004 y vigente a partir del 1 de octubre de 2004.

<sup>22</sup> Dicha sentencia fue aclarada por la Resolución de 19 de noviembre de 2003, publicada el 2 de diciembre de 2003, en el sentido que la declaración de inconstitucionalidad contenida en la parte resolutiva de la STC N° 0008-2003-AI/TC, alcanza solo al artículo 4º del Decreto de Urgencia N° 140-2001.

<sup>23</sup> En efecto, el Tribunal Constitucional estableció que si bien el Estado puede limitar el ejercicio de actividades económicas, es preciso determinar la adecuación de la medida adoptada (fijación de precios mínimos) a los fines perseguidos por la norma (preservar la salud y la seguridad de los usuarios de los servicios de transporte de pasajeros y mercancías, y, por otro, corregir las distorsiones que afecten la competencia del mercado formal por la presencia masiva de empresas informales). Al respecto, se estableció que la norma limitativa no cumplió una de las condiciones imprescindibles referida al "mínimo costo". Es decir, se determinó que existían medidas que, siendo igualmente adecuadas a efecto de conseguir los objetivos constitucionalmente legítimos, resultaban menos restrictivas de los derechos fundamentales de contenido económico.



si bien versaba sobre materia económica y financiera, las circunstancias fácticas que le sirvieron de justificación no respondían a las exigencias previstas por el artículo citado<sup>24</sup>.

Ahora bien, corresponde determinar si la declaratoria de inconstitucionalidad citada resulta aplicable para la resolución de casos que versan sobre infracciones tipificadas en los numerales 3) y 6) del artículo 174º del Código Tributario, por incumplimiento del requisito exigido por los numerales 2.16 y 3.15 del artículo 19º del Reglamento de Comprobantes de Pago, cometidas y sancionadas antes de que surtiera efecto la referida sentencia, pero respecto de las cuales, el procedimiento de impugnación en la vía administrativa aún no ha concluido.

De acuerdo con lo establecido por el artículo 204º de la Constitución Política del Perú, las sentencias del Tribunal Constitucional mediante las cuales se declara la inconstitucionalidad de una norma, no poseen efectos retroactivos. Por el contrario, dicha disposición establece que la norma objeto de acción de inconstitucionalidad quedará sin efecto al día siguiente de la publicación de la sentencia del Tribunal Constitucional en el diario oficial. Del mismo modo, el artículo 81º del Código Procesal Constitucional prevé que las sentencias a las que se hace referencia, carecen de efectos retroactivos y producen efectos desde el día siguiente de su publicación.

Tal como lo ha establecido el Tribunal Constitucional en la sentencia recaída en el Expediente N° 0024-2003-AI/TC de 10 de octubre de 2005<sup>25</sup>, el cumplimiento y ejecución de las reglas y decisiones contenidas en las sentencias que expide dicho Tribunal, pueden ser analizados desde el punto de vista de los efectos personales<sup>26</sup> y desde el punto de vista de los efectos temporales. En el presente caso, interesa tener en cuenta a los efectos temporales. Respecto de ello el Tribunal Constitucional ha establecido que los efectos de la sentencia en el tiempo pueden ser de tres clases: irretroactivos, retroactivos o de aplicación diferida<sup>27</sup>.

Respecto a la aplicación de una resolución con efectos irretroactivos o con efectos retroactivos, el citado Tribunal ha señalado que las sentencias sobre demandas de inconstitucionalidad, cumplimiento y conflictos competenciales, en principio, se aplican con efectos irretroactivos; esto es, tienen alcances *ex nunc*. Asimismo, establece que las sentencias sobre demandas de *habeas corpus*, amparo y *habeas data* se aplican con

<sup>24</sup> Para ello, dicho tribunal explicó que los decretos de urgencia gozan de la característica de *excepcionalidad*, es decir, la norma debe estar orientada a revertir situaciones extraordinarias e imprevisibles que no dependen de la voluntad de la norma misma, sino de datos fácticos previos a su promulgación y objetivamente identificables. Asimismo, debe haber una necesidad por la norma, entendiéndose por ello que las circunstancias que llevan a dictar dicha norma no permitan esperar a que se aplique el procedimiento parlamentario para la expedición de leyes (para prevenir daños o que estos sean irreparables). Por último, explica el Tribunal, la medida debe ser transitoria y gozar de generalidad y conexidad, es decir, no puede limitar su efecto a determinados intereses sino que debe alcanzar a toda la comunidad y debe existir una vinculación inmediata entre la medida aplicada y las circunstancias extraordinarias existentes. El Tribunal consideró entonces que la norma era inconstitucional pues aunque reconoce la difícil situación del transporte público nacional, dicha situación no goza de las características de excepcionalidad, imprevisibilidad y urgencia. Asimismo, no era razonable afirmar que constitúa un eventual peligro esperar la culminación de un procedimiento parlamentario para regular las medidas idóneas orientadas a revertir la situación. Por último, estableció que “*resulta constitucionalmente inadmisible que el artículo 4º de la norma impugnada delegue en normas de inferior rango, como son los decretos supremos, la regulación de medidas extraordinarias, las cuales se encuentran constitucionalmente reservadas como contenido del propio decreto de urgencia, dada su calidad de ‘norma excepcional’ con rango de ley*”. Al respecto, véase el punto c) del fundamento N° 61 de la Sentencia N° 008-2003-AI/TC.

<sup>25</sup> Publicada el 31 de octubre de 2005.

<sup>26</sup> De acuerdo con lo previsto por la citada sentencia, los efectos personales pueden ser de carácter directo o de carácter indirecto. Los efectos directos son los que se producen para las partes vinculadas al proceso constitucional en el cual la sentencia puso fin a la litis y los indirectos son los que se producen para la ciudadanía en general y los poderes públicos.

<sup>27</sup> Dicho Tribunal refiere respecto de las sentencias de aplicación diferida, también denominadas *vacatio setentiae*, que las consecuencias jurídicas de la sentencia se suspenden por un tiempo debido a la necesidad de prever que no produzcan consecuencias de distinta índole que podrían ser dañinas, tratando así que no se evite un mal creando otro.



efectos retroactivos, ya que su objeto es reponer las cosas al estado anterior a la violación de un derecho constitucional, es decir, tienen alcances *ex tunc*.

Asimismo, indica que en el caso especial de procesos de inconstitucionalidad, en los que se ventile la existencia de violación de los principios constitucionales tributarios establecidos en el artículo 74° de la Carta Magna, las sentencias deben contener la determinación sobre sus efectos en el tiempo; e igual previsión debe efectuarse respecto de las situaciones judiciales producidas mientras estuvo en vigencia la norma declarada inconstitucional, por lo que cabe la posibilidad que se establezca la aplicación del principio de retroactividad. Por último, señala que las sentencias en materia constitucional no conceden derecho a reabrir procesos concluidos en los que se haya aplicado normas declaradas inconstitucionales, salvo en materia penal o tributaria, conforme con lo dispuesto en los artículos 103° y 74° de la Constitución.

En efecto, las sentencias que declaran la inconstitucionalidad de una norma legal tienen efectos de: a) fuerza de ley, b) cosa juzgada, y c) aplicación vinculante a los poderes públicos, produciendo efectos desde el día siguiente de su publicación y solo hay dos materias que se encuentran exceptuadas de esta regla *ex nunc*, la materia penal (cuando se favorece al reo) y la materia tributaria, en cuyo caso, el Tribunal Constitucional podrá modular los alcances de su fallo en el tiempo<sup>28</sup>.

En tal sentido, la regla general para el caso de las sentencias de inconstitucionalidad es que no produzcan efectos retroactivos, salvo excepciones precisas, en cuyo caso dicho Tribunal puede modular los efectos de sus resoluciones en el tiempo, de manera que ante el silencio del Tribunal en ese aspecto, no debe deducirse su carácter retroactivo. En efecto, como se aprecia de las normas citadas, la intención del legislador ha sido la de reducir el campo de aplicación de las sentencias con tales efectos.

Por lo tanto, en el caso planteado, la sentencia del Tribunal Constitucional que declaró la inconstitucionalidad del artículo 4° del Decreto de Urgencia N° 140-2001 solo produce efectos *ex nunc* y nunca retroactivos, considerando que no ha sido emitida por contravenir el último párrafo del artículo 74° de la Constitución, en cuyo caso el Tribunal Constitucional habría podido modular sus efectos en el tiempo.

Ahora bien, debe tenerse en cuenta que en virtud de la declaración de inconstitucionalidad del artículo 4° del Decreto de Urgencia N° 140-2001, se deduce la de sus normas conexas, como son los Decretos Supremos N° 049-2002-MTC y N° 021-2003-MTC, así como los numerales 2.16 y 3.15 del Reglamento de Comprobantes de Pago. A tal efecto, el requisito previsto por el Reglamento de Comprobantes de Pago, referido a consignar el costo mínimo del servicio en las guías de remisión, fue regulado a través de los citados decretos supremos, a los cuales, el artículo 4° del decreto de urgencia bajo comentario delegó de manera excepcional la fijación de tarifas mínimas para la prestación del servicio de transporte, lo que es inconstitucional.

Si bien el Tribunal Constitucional no hizo referencia a las normas vinculadas al decreto de urgencia que fue declarado inconstitucional, debe tenerse en cuenta que conforme se ha expresado en la Sentencia N° 0012-2005-AI de 26 de setiembre de 2005, en aplicación del artículo 78° del Código Procesal Constitucional, la declaración de la inconstitucionalidad de normas conexas resulta admisible en nuestro ordenamiento jurídico. Ello quiere decir que los efectos de una sentencia dictada en un proceso de inconstitucionalidad, se extienden a las normas que, como es el caso de los decretos supremos y las previsiones del Reglamento de Comprobantes de Pago, se encuentran

<sup>28</sup> Véase en ese sentido la Sentencia del Tribunal Constitucional del 16 de mayo de 2005 recaída en el expediente N° 0053-2004-AI.



ligadas por conexión o consecuencia a la norma declarada contraria a la Constitución, aunque no hayan sido materia del petitorio del proceso de inconstitucionalidad<sup>29</sup>.

Por lo tanto, los efectos de la inconstitucionalidad de las normas citadas, no alcanzan a los casos de sanciones impuestas al amparo de los numerales 3) y 6) del artículo 174° por la falta de consignación del costo mínimo en las guías de remisión, antes de que surtiera efecto la sentencia recaída en el Expediente N° 008-2003-AI/TC, y respecto de los cuales, la resolución de los recursos administrativos se encuentra pendiente, pues en el momento de comisión de la infracción la norma se encontraba vigente y producía efecto de manera plena.

Cabe agregar que el artículo 168° del Código Tributario establece que “las normas tributarias que supriman o reduzcan sanciones por infracciones tributarias, no extinguirán ni reducirán las que se encuentren en trámite o en ejecución”, de manera que si la sentencia del Tribunal Constitucional tiene fuerza de ley y por sus efectos conexos, alcanza a las normas que prevén las infracciones cometidas, de ello no puede entenderse que se han extinguido las sanciones impuestas.

En consecuencia, si la sentencia que declaró la inconstitucionalidad del decreto de urgencia bajo comentario no tiene efecto retroactivo, al momento de imponerse la sanción, la norma en la cual se sustentó la Administración Tributaria se encontraba vigente y produciendo efectos, lo que hace válido el acto administrativo sancionador.

Asimismo, aun en el caso que la sentencia que declara la inconstitucionalidad de una norma posea efecto retroactivo, dicha declaración no genera de manera automática la anulación de todos los actos administrativos emitidos por su aplicación<sup>30</sup>. En este sentido, BELADIEZ ROJO hace un símil entre los efectos de la anulación de un reglamento y la declaración de inconstitucionalidad de una ley para analizar la conservación de los actos dictados en aplicación de dichas normas. Así sostiene que la declaración de inconstitucionalidad de una norma no implica de manera automática la anulación de los actos de aplicación. Explica que aun cuando de conformidad con el derecho español, las sentencias de inconstitucionalidad tengan carácter retroactivo, los actos de aplicación adquieren cierta autonomía respecto de la norma que impide la invalidez inmediata. Respecto de dichos actos, hay dos posibilidades, o encuentran alguna otra norma, reglamento o principio que les de cobertura, o de lo contrario, serán declarados nulos. Asimismo sostiene que en un sistema en el que las sentencias emitidas en procesos de constitucionalidad carecen de efectos retroactivos<sup>31</sup>, la conservación de los actos de aplicación dictados al amparo de la norma cuestionada está garantizada<sup>32</sup>.

#### 4. CRITERIOS A VOTAR

##### 4.1 PROPUESTA 1

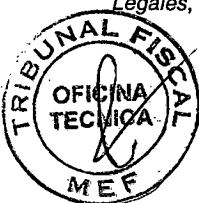
La declaración de inconstitucionalidad del artículo 4° del Decreto de Urgencia N° 140-2001, establecida en la sentencia recaída en el Expediente N° 008-2003-AI/TC, conlleva a la inaplicación de los numerales 2.16 y 3.15 del artículo 19° del Reglamento de

<sup>29</sup> Al respecto, véase el fundamento 6 de la Sentencia N° 0012-2005-AI, publicada el 20 de enero de 2006.

<sup>30</sup> Al respecto, véase: BELADIEZ ROJO, M., *Validez y Eficacia de los Actos Administrativos*, Marcial Pons, Madrid, 1994, pp. 360 y ss.

<sup>31</sup> Como es la regla general en el caso peruano.

<sup>32</sup> Al respecto, véase: BELADIEZ ROJO, M., Validez., p. 336; Asimismo, TIRADO BARRERA afirma que es claro que los actos realizados en aplicación de una norma inconstitucional no se verán afectados por su posterior eliminación del ordenamiento jurídico. Cabe mencionar que el autor critica la regulación peruana respecto de la irretroactividad de los efectos de las Sentencias de inconstitucionalidad. Al respecto, véase: TIRADO BARRERA, J., “La Sentencia Declaratoria de Inconstitucionalidad de Normas Tributarias y sus Efectos Temporales en el Ordenamiento Peruano”, en: *Normas Legales*, Tomo 324, Vol. II, Lima, 2003, p. 40.



Comprobantes de Pago, aprobado por Resolución de Superintendencia N° 007-99-SUNAT, modificado por las Resoluciones de Superintendencia N° 004-2003-SUNAT y N° 028-2003-SUNAT, tratándose de las infracciones previstas en los numerales 3) y 6) del artículo 174º del Texto Único Ordenado del Código Tributario, aprobado por Decreto Supremo N° 135-99-EF, cometidas y sancionadas antes de que surtiera efecto la citada sentencia, cuyas impugnaciones en sede administrativa aún se encuentran en trámite.

#### 4.2 PROPUESTA 2

La declaración de inconstitucionalidad del artículo 4º del Decreto de Urgencia N° 140-2001, establecida en la sentencia recaída en el Expediente N° 008-2003-AI/TC, no conlleva a la inaplicación de los numerales 2.16 y 3.15 del artículo 19º del Reglamento de Comprobantes de Pago, aprobado por Resolución de Superintendencia N° 007-99-SUNAT, modificado por las Resoluciones de Superintendencia N° 004-2003-SUNAT y N° 028-2003-SUNAT, tratándose de las infracciones previstas en los numerales 3) y 6) del artículo 174º del Texto Único Ordenado del Código Tributario, aprobado por Decreto Supremo N° 135-99-EF, cometidas y sancionadas antes de que surtiera efecto la citada sentencia, cuyas impugnaciones en sede administrativa aún se encuentran en trámite.

