

# Recursos administrativos y la función jurisdiccional: Aplicación del principio de supremacía de la Constitución por los Tribunales Administrativos



**CECILIA DELGADO RATTO** <sup>(1)</sup>

*Abogada por la Universidad de Lima*

## SUMARIO:

- I. Introducción
- II. La Administración, el Principio de Autotutela y el Examen de Legalidad
- III. Tribunales Administrativos: Función Administrativa y Jurisdiccional:
  1. La Actividad Administrativa;
  2. Facultades de la Administración;
  3. Actos Administrativos;
  4. Función Jurisdiccional.
- IV. Tendencias del Procedimiento Tributario: Aplicación del Control Difuso:
  1. Control Difuso y Control Concentrado;
  2. ¿Los Tribunales pueden y/o deben aplicar el Control Difuso Constitucional?:
    - 2.1. El Órgano Estatal que aplica Control Difuso debe contar con legitimidad y representatividad;
    - 2.2. El Principio de Primacía de la Constitución y del Principio de Legalidad como garantías de la defensa de los Derechos Fundamentales;
    - 2.3. Aplicación del Control Difuso por Tribunales Administrativos: Caso Perazzo.

(1) Agradezco la colaboración brindada por Johana Timana Cruz para la elaboración del presente artículo.

## I. INTRODUCCIÓN

El hecho concreto que los órganos o tribunales administrativos ejerzan una función "cuasijudicial" o "judicial" es una práctica común en la mayoría de los distintos procedimientos contenciosos tributarios regulados por la legislación tributaria comparada.

Dicha práctica común se aparta de la finalidad original de estos procedimientos administrativos, creados a fin de permitir que sea la misma Administración la que subsane los errores que pudieran haberse cometido durante la realización de los actos administrativos. Finalidad que en la práctica no se cumple. Y más bien, cede a la tendencia de otorgarle al procedimiento contencioso tributario en sede de órganos colegiados o tribunales administrativos naturaleza jurisdiccional.

Esta tendencia se sustenta en el respeto por los derechos fundamentales que poseen cada uno de los contribuyentes frente al actuar de la Administración tributaria y que podría tener su principal limitación en el principio de legalidad.<sup>1</sup>

La conformación de un Estado de Derecho tiene como presupuesto indispensable de un lado, el respeto por los derechos fundamentales y de otro, el cumplimiento del principio de legalidad que rige el actuar de la Administración. Ambos deben ser compatibilizados, debiendo el principio de legalidad viabilizar el respeto de estos derechos y servir de garantía para los administrados, pues, ni la Administración, ni los órganos colegiados o tribunales administrativos pueden ejercer sus facultades más allá de las competencias expresamente otorgadas por ley o norma con rango equivalente.

Otro elemento importante del Estado de Derecho es la Constitución Política, norma suprallegal que está por encima de las demás normas existentes. En efecto, la Constitución ha dejado de ser una mera descripción de la configuración del orden político en una sociedad determinada para pasar a ser una norma suprema que organiza la nación en forma total y que está por encima de la organización del Estado.

Dentro de este contexto, consideramos que la regulación del procedimiento contencioso tributario y el actuar de los órganos colegiados o tribunales administrativos, dentro de un Estado de Derecho, debe estar esencialmente orientada al respeto de los derechos fundamentales del contribuyente.

En el presente trabajo analizaremos si la actividad que realizan los órganos colegiados y tribunales administrativos es similar a la actividad jurisdiccional ejercida por los jueces o tribunales judiciales, teniendo en cuenta las prerrogativas y/o rasgos peculiares de la Administración Pública, así como también si dichos tribunales deben tener en cuenta el principio de supremacía de la Constitución en defensa de los derechos fundamentales al momento de decidir y aplicar derecho en un caso concreto, siguiendo una tendencia proteccionista y de respeto de los derechos fundamentales del contribuyente.

## II. LA ADMINISTRACIÓN, EL PRINCIPIO DE AUTOTUTELA Y EL EXAMEN DE LEGALIDAD

La Administración Pública personifica el poder del Estado, es por ello un personaje poderoso, penetrado por la idea de poder público. La Administración Pública asume el servicio objetivo

1 En este caso utilizamos la acepción de principio de legalidad según GÁMBRA VALEGA, César, *Notas para un estudio de la reserva de ley en materia tributaria*, Palestra Editores, Lima, 2003. En: *Tratado de Derecho Tributario*, p.221, basándose en las opiniones de F. Pérez Royo, Falcón y Tella, entre otros, como aquél que tiene: "una finalidad distinta -de la de imponer al legislador un mandato para que regule determinadas materias (reserva de ley)- como es la de someter plenamente a la ley y al derecho a toda actuación administrativa, tanto en sus actos singulares como en sus actos normativos. Se trata, pues, de un mandato de plena sujeción de la Administración que obliga a no exceder los límites fijados por el ordenamiento jurídico".

de los intereses generales, de acuerdo con el principio de eficacia, dispone para ello de un elenco de potestades exorbitantes del Derecho Común, de un cuadro de poderes de actuación de los que no disfrutan los sujetos privados. Su principal característica es contar con una personalidad jurídica única que abarca a toda la organización, dicha personalidad es originaria, no creada por ningún sujeto, ni dependiente de la voluntad de cualquier otro, en ésta está situada la conexión entre la organización administrativa y los órganos supremos del Estado.<sup>2</sup>

Un rasgo particular de la Administración Pública es que ésta goza de autotutela administrativa, la cual se manifiesta en la presunción de validez de los actos administrativos, pues el inicio de un procedimiento contencioso administrativo no paraliza el actuar de la Administración respecto de dicho acto, quien podrá igualmente ejecutar el acto impugnado.

En efecto, la Administración está capacitada como sujeto de derecho para tutelar por sí misma sus propias situaciones jurídicas, eximiéndose de ese modo de la necesidad, común a los demás sujetos de recabar una tutela judicial. Por ello se dice que la decisión administrativa se beneficia de una presunción de legalidad que la hace de cumplimiento necesario, sin necesidad de tener que obtener ninguna sentencia declarativa previa. Asimismo, aparte de eximirse a la Administración de la carga de obtener una sentencia ejecutiva, facultándola para el uso directo de su propia coacción judicialmente administrada, también puede valerse del uso de la coacción frente a terceros.<sup>3</sup>

Dentro del procedimiento contencioso administrativo, como extensión de la autotutela administrativa, la Administración cuenta con prerrogativas adicionales como por ejemplo,

que el administrado tiene que darle la oportunidad a la Administración de evaluar nuevamente el acto administrativo que lo lesiona, por lo que éste se ve obligado a agotar la vía previa antes que puede ejercer su derecho de acceso a la justicia.

Al respecto, la doctrina se ha mostrado a favor de la conveniencia que la Administración haga un examen de legalidad de su acto de acercamiento inicial y modifique su posición, evitándose así la intervención de los órganos jurisdiccionales y un proceso necesariamente más prolongado.<sup>4</sup> Sin embargo, las legislaciones vienen flexibilizando esta exigencia, pues en algunos casos se ha dejado a la elección del administrado la opción de no agotar estas vías y acudir directamente a los jueces y Tribunales, o se ha previsto el silencio administrativo positivo como mecanismos alternativos para que esta prerrogativa de la Administración no se transforme en una carga del administrado. Esta flexibilización obedece a que en la mayoría de los casos, la práctica está demostrando que la exigencia de agotamiento de las vías previas no cumple su finalidad, pues la Administración mantiene su posición original, por lo que no vuelve a revisar, ni modificar el acto administrativo.

Otra prerrogativa histórica de la Administración es el "solve et repete" que condiciona la posibilidad que el administrado ejerza su tutela jurisdiccional al pago de la deuda cuestionada.

El "solve et repete" fue tachado de inconstitucional porque se consideraba que entraba en contradicción con lo previsto por la Declaración Universal de Derechos Humanos; la Declaración Americana de los Derechos y Deberes del Hombre; la Convención Americana Sobre Derechos Humanos, conocido como Pacto de San José de Costa Rica y el Pacto Internacional de Derechos

2 GARCÍA ENTERRÍA, Eduardo y Tomás RAMÓN FERNÁNDEZ, *Curso de derecho administrativo I*, Undécima Edición, Civitas Ediciones, Madrid, 2002, pp. 371-372.

3 *Ibid.* pp. 509 y 513-516.

4 VALDÉS COSTA, Ramón, *Instituciones de Derecho Tributario*, Segunda Edición, Editorial Delvalle, Buenos Aires, 2004, p.315.

Civiles y Políticos, los cuáles tienen en la mayoría de países jerarquía constitucional.

Sobre el particular, consideramos que existen dos pilares que hay que tutelar, por un lado garantizar la posibilidad de cobro de la Administración; y por el otro, garantizar el ejercicio del derecho de defensa del administrado. En ese sentido, algunas legislaciones han eliminado este requisito siguiendo lo establecido en el Pacto de San José de Costa Rica, pues reconocen que el "solve et repete" limita el derecho de defensa del contribuyente y el derecho de acceso a la justicia, y que existen otros mecanismos para tutelar el cobro de la deuda por la Administración.<sup>5</sup>

Estos "privilegios" de la Administración han tenido como fundamento histórico el hecho concreto que la Administración no ejerce una función jurisdiccional, y por tanto, que éstos no limitan efectivamente la tutela jurisdiccional del administrado, quien en todo caso puede recurrir a la instancia jurisdiccional, luego de haber agotado la vía previa y cumplido con pagar la deuda materia de controversia.

Sin embargo, la doctrina y el derecho positivo latinoamericano de estas últimas décadas ha registrado un notable perfeccionamiento del contencioso tributario que representa por ejemplo: (i) independencia funcional, administrativa y financiera respecto del poder ejecutivo, (ii) especialización, (iii) fácil acceso a la jurisdicción mediante la supresión preceptiva u opcional de los recursos administrativos previos a la acción, o la reducción o abreviación de éstos, (iv) supresión del solve et repete, (v) suspensión de la ejecución mientras se tramita la acción contenciosa sobre la legalidad del acto, sin perjuicio de la adopción de las medidas protectoras del crédito fiscal.<sup>6</sup>

Como se puede apreciar, nos encontramos ante un cambio de la naturaleza y finalidad del procedimiento contencioso administrativo. En efecto, la regulación actual del procedimiento contencioso tributario se preocupa por cubrir cuestiones fundamentales que antes sólo eran abarcadas en el proceso judicial en sede del Poder Judicial. Una de estas cuestiones fundamentales que vale la pena destacar está referida al fortalecimiento de la independencia funcional de los Tribunales Administrativos.

Según Valdez Costa, dicho fortalecimiento, no sólo obedece a razones de orden general a favor de la independencia de los jueces, sino también por la razón específica de que el Poder Ejecutivo es parte en el proceso sometido al fallo de aquéllos. Nótese que la mera ubicación del órgano fuera de la órbita del Poder Ejecutivo no asegura la efectiva independencia de estos tribunales. El régimen de nombramiento y promoción de los magistrados, su permanencia en el cargo, el régimen disciplinario aplicable, sus remuneraciones y los aspectos financieros del servicio de justicia son los factores decisivos que influyen en esa independencia.<sup>7</sup> La mayoría de estos aspectos están siendo incorporados en las estructuras de los Tribunales Administrativos.

Fix Zamudio, también señala que actualmente existe lo que se puede denominar jurisdicción administrativa dotada de plena autonomía, que es cuando el órgano jurisdiccional que resuelve las controversias administrativas esté situado formalmente en la esfera del Poder Ejecutivo o Poder Judicial, dicta sus fallos de manera autónoma sin vinculación siquiera formal con la administración activa.<sup>8</sup>

5 Al respecto, VILLEGAS, Héctor, En: La regla del solve et repete y su vigencia en el derecho tributario argentino, *Derecho Fiscal*, Tomo XLIII, 1987, p.289, señala que "Hoy, de subsistir en algún ordenamiento particular del país el apuntado principio, no es menester articular en formal tacha de inconstitucionalidad, en tanto el Pacto de San José de Costa Rica ha removido tal exigencia como limitante al acceso jurisdiccional pleno".

6 VALDÉS COSTA, Ramón, *Op. Cit.*, pp. 328-329.

7 *Ibid.*, pp. 307-308.

8 FIX ZAMUDIO, Héctor, *Concepto y contenido de la justicia administrativa*, p.58.

Dentro de este nuevo contexto, es preciso destacar y cuestionarse si actualmente es válido seguir sosteniendo en forma absoluta que la Administración no ejerce una función jurisdiccional o cuasijurisdiccional, sobretodo en los supuestos en que existen órganos debidamente diferenciados dentro de la Administración a quienes se les ha delegado expresamente la función de "decir derecho" en un caso concreto para la resolución de conflictos intersubjetivos, con carácter definitivo dentro de los procedimientos contenciosos administrativos.

Teniendo en cuenta lo expuesto, pasamos a analizar si es posible afirmar que los tribunales administrativos efectivamente administran justicia, ejercen una función jurisdiccional y no una función administrativa.

### III. TRIBUNALES ADMINISTRATIVOS: FUNCIÓN ADMINISTRATIVA Y FUNCIÓN JURISDICCIONAL

Para efectos de analizar, si es posible admitir que los tribunales administrativos efectivamente realizan una función jurisdiccional en el marco del procedimiento contencioso tributario, consideramos necesario primero referirnos a que se entiende por la actividad administrativa, facultades administrativas regladas y discrecionales y el alcance de los actos administrativos que la Administración emite.

#### 1. La actividad administrativa

La Administración es una organización instrumental, la cual actúa siempre ante el Derecho como un sujeto que emana actos, declaraciones, que se vincula por contratos que corresponde con su patrimonio por los daños que causa y que es enteramente justiciables ante los Tribunales.<sup>9</sup>

La actividad que realiza la Administración inicialmente fue concebida sobre la base de la

actividad de policía para lograr la felicidad de los súbditos, lo que actualmente puede ser entendido como búsqueda del bienestar colectivo. Posteriormente, se transformó a la actividad que designa una forma de actuación de la Administración realizada de manera unilateral y con autoridad o imperium. Actualmente, la actividad administrativa puede ser clasificada como una actividad derecha e inmediatamente dirigida a producir efectos jurídicos particulares, a adoptar actos con contenido y alcance diverso, pero que poseen la nota común de su relevancia jurídica directa. Además, tiene una función mediata, indirecta, que abarca funciones que se cumplen observando reglas técnicas y facultativas propias como prevención, seguridad ciudadana, vigilancia.<sup>10</sup>

#### 2. Facultades de la Administración

La Administración realiza su actuación administrativa valiéndose de las facultades que le han sido conferidas por el ordenamiento.

El concepto de las facultades de la Administración se perfila a través de su contraste dialéctico con el derecho subjetivo. El derecho subjetivo se caracteriza por tener su origen en una relación jurídica concreta, que recae sobre un objeto determinado. En cambio, la facultad no se genera en relación jurídica alguna, sino que procede directamente del ordenamiento, tiene un carácter genérico, es una posibilidad abstracta de producir efectos jurídicos.<sup>11</sup>

Una piedra angular de las facultades de la Administración es el principio de legalidad. Según la doctrina, en el planteamiento inicial del principio de legalidad, la Administración no podía actuar por propia autoridad, sino amparándose en la autoridad de la Ley y, en virtud ella, realizar diversos fines públicos materiales, los cuáles deben ser ejecutados únicamente dentro de los límites de la Ley.

9 GARCÍA ENTERRÍA, Eduardo y Tomás RAMÓN FERNÁNDEZ. *Op. Cit.* p.34.

10 LUCIANO PAREJO, Alonso. *Derecho Administrativo*, Editorial Ariel Derecho, 2003, pp.637-638.

11 GARCÍA ENTERRÍA, Eduardo y Tomás RAMÓN FERNÁNDEZ. *Op. Cit.* 445p.

En tal sentido, siendo que el principio de legalidad implica que la Administración debe servir a los fines generales, lo cual debe hacerse, dentro de los límites de la legalidad, se inserta la posibilidad del ejercicio de las facultades discrecionales por parte de la Administración.

En efecto, la legalidad define cuidadosamente los límites del ejercicio de las facultades de la Administración, apodera, habilita a la Administración para su actuación confiriéndole al efecto poderes jurídicos.<sup>12</sup>

Ahora bien, el principio de legalidad no es sinónimo de literalidad, atribución expresa y específica. Esta exigencia de legalidad tiene un matiz, que consiste en lo que la doctrina conoce como "los poderes implícitos", que son aquellos que pueden inferirse por la interpretación de las normas más que sobre la referencia expresa de la Ley, teniendo como límite un criterio de razonabilidad.

Actualmente, se admite que si bien las facultades pueden estar contenidas en cláusulas generales, éstas no deben conllevar arbitrariedades, ni el ejercicio de poderes ilimitados, obviamente, éstas requieren para su aplicación el establecimiento de ciertos parámetros concretos.

Las facultades de la Administración también pueden ser ejercidas en forma discrecional. En el ámbito del Derecho Tributario, el profesor CALVO ORTEGA define discrecionalidad como "el juicio de oportunidad que tiene por objeto determinar la conveniencia de la acción administrativa o bien actuar en un sentido antes que en otro, o bien precisar un interés público, frente a una situación o eventualidad concreta, es elegir entre solu-

ciones alternativas igualmente justas e idóneas y, por lo tanto, jurídicamente indiferentes."<sup>13</sup>

Al respecto, resulta pertinente cuestionarse sobre si realmente existe tal diversidad de posibilidades para alcanzar un fin determinado. A nuestro entender, tal como lo señala DESDENTADO DAROCA, existe discrecionalidad en el medio utilizado para la obtención del fin establecido en la norma, la Administración es libre para ejercer la potestad atribuida en cuanto a la elección del medio idóneo, pero nunca en cuanto a la determinación del resultado, se trata de lograr un fin público.<sup>14</sup> Es así, que el actuar discrecional, si bien no tiene como límite la literalidad del texto de la Ley, si existen elementos que requieren ser reglados para su ejercicio como el contenido y finalidad de dicho actuar, sin dejar de lado, los principios generales del derecho.

Para prever las adecuadas herramientas a la Administración, el legislador tributario puede optar por otorgar facultades específicas, en todo caso, indeterminadas o poco precisas, en las cuales, la propia Administración es la llamada a establecer los parámetros para su aplicación. La juridicidad de dichos parámetros deberá evaluarse a la luz de los principios jurídicos, valores consagrados en el sistema y derechos fundamentales.<sup>15</sup>

De acuerdo a ello, "al ejercer una potestad discrecional no importa tanto la consecuencia jurídica elegida o adaptada por la Administración, cuanto la fijación, con carácter autónomo, de los parámetros o criterios que determinaron la aplicación de esa consecuencia jurídica, los mismos que no han sido fijados intencionalmente por el legislador".<sup>16</sup>

12 Ibid., p.443.

13 CALVO ORTEGA, citado por MORENO FERNÁNDEZ, Juan Ignacio, En: *La discrecionalidad en el derecho tributario*, Editorial Lex Nova, Valladolid, 1998, p.54.

14 Ibid. 54p.

15 GAMBA VALEGA, César, Breves apuntes sobre a discrecionalidad en el derecho tributario, Mayo, 2000. En: *Revista del Instituto Peruano de Derecho Tributario*, p107.

16 BACIGALUPO, Mariano. Citado por GAMBA VALEGA, César, Breves apuntes sobre a discrecionalidad en el derecho tributario, *Revista Instituto Peruano de Derecho Tributario*, Mayo 2000, 111p.



### 3. Actos administrativos

El acto administrativo puede ser entendido como la declaración de voluntad, de juicio, de conocimiento o deseo realizada por la Administración en ejercicio de una potestad administrativa distinta de la potestad reglamentaria.<sup>17</sup>

En materia tributaria, tratándose de la Administración activa, el acto de determinación de las obligaciones tributarias es la aplicación de la norma a los hechos ocurridos con el objeto de declarar la existencia y cuantía de la obligación. Es un acto reglado que manifiesta la interpretación de la Administración de las normas. Si el obligado acepta esa interpretación el acto se hace definitivo y ejecutable.<sup>18</sup>

En cuanto a la Administración que resuelve los recursos administrativos como parte del procedimiento contencioso tributario, se destaca que estos actos son revocables, pues el sujeto legitimado puede pedir a la Administración que revise el acto, dentro de los plazos y con arreglo a las formalidades pertinentes. Además, que dichos actos están sometidos a un control jurisdiccional posterior.<sup>19</sup>

Sobre la base de esto último, se ha sostenido que los Tribunales Administrativos que resuelven en última instancia en el marco del procedimiento contencioso tributario no realizan una labor jurisdiccional.

### 4. Función jurisdiccional

Por su parte, la función otorgada por excelencia a los jueces es la función jurisdiccional. En tal sentido, podría inferirse que los Tribunales Administrativos no deberían estar facultados para desempeñar una labor jurisdiccional, puesto que dicha labor ya recae en los jueces.

Sin embargo, es preciso tener en cuenta que las labores que realizan los jueces dentro del proceso como las labores de los Tribunales Administrativos en el procedimiento contencioso tributario comparten similitudes, toda vez que requieren analizar e interpretar una norma general para aplicarla a un caso concreto.

Desde otra óptica, tampoco se puede negar que si bien existen semejanzas indudables entre el proceso judicial y proceso administrativo, dada la permanencia de ambas instituciones a un tronco común; también hay profundas diferencias como consecuencia necesaria de la diversa naturaleza de los fines a que una y otra sirven, y sobretodo, de la distinta posición y carácter de los órganos cuya actividad disciplinan. El proceso tiene como fin esencial la averiguación de la verdad y la satisfacción de las pretensiones ejercitadas por las partes mediante la decisión de una instancia neutral e independiente de ellas, el Juez o Tribunal. En cambio, el procedimiento administrativo, si bien constituye una garantía de los administrados, no agota en ello su función que es también y muy principalmente, la de asegurar la pronta y eficaz satisfacción del interés general mediante la adopción de las medidas y decisiones necesarias por los órganos de la Administración, intérpretes de ese interés y, al propio tiempo, parte del procedimiento y árbitro del mismo.<sup>20</sup>

Sobre el particular, un sector de la doctrina ha señalado que *"ninguno es juez en su propio pleito. En la jurisdicción, háblase de actividad pública desarrollada en lugar de otros, y esto falta en la Administración, la que en los límites de su poder obra por cuenta propia, no en lugar de otros (...). También la Administración juzga basándose en un juicio, pero juzga sobre la actividad propia, mientras que la jurisdicción juzga de la actividad ajena y de una voluntad de la ley concierne a otros".*<sup>21</sup>

17 GARCÍA ENTERRÍA, Eduardo y Tomás RAMÓN FERNÁNDEZ, Op. Cit. p.544.

18 VALDÉS COSTA, Ramón, Op. Cit. p.284.

19 ENTRENA CUESTA, Rafael, Curso de Derecho Administrativo, Quinta Edición, Editorial Tecnos, Madrid, 1976, p.580.

20 GARCÍA ENTERRÍA, Eduardo y Tomás RAMÓN FERNÁNDEZ, Op. Cit. p.443.

21 VALDÉS COSTA, Ramón, Op. Cit. p.283.

Teniendo en cuenta lo expuesto y siguiendo esta línea de pensamiento, en materia tributaria, el hecho concreto que los actos por medio de los cuales se decide un recurso administrativo son manifestaciones que ejerce la Administración tributaria para garantizar su condición de acreedora de una deuda tributaria dentro de una discrepancia de intereses entre esta y el contribuyente, ha llevado a sostener tradicionalmente que en el caso que un contribuyente no esté de acuerdo con la decisión de la Administración es indispensable que un juez independiente decida en forma irrevocable el conflicto. Y en consecuencia, admitir que la función jurisdiccional no debe ser ejercida por órganos administrativos.

Esta controversia, tiene como base la teoría de separación de poderes. De acuerdo a esta teoría resulta necesario que órganos diferentes del Estado se encarguen de la aplicación de la ley y de la decisión de una controversia, respectivamente. Sin embargo, consideramos que actualmente no se puede seguir rigidamente este principio.

Según GARCÍA ENTERRÍA, resulta inválido como explicación técnica recurrir al principio de constitucional de la división de poderes, interpretado en el sentido de una separación entre Administración y Tribunales. El sistema habrá podido desarrollarse sobre esa base histórica, pero tal base operará como infraestructura, no nos develará los secretos de la estructura técnica y es obvio que tal separación ha perdido su carácter absoluto y de principio, en cuanto que el actual recurso contencioso administrativo supone un sometimiento efectivo de la Administración a un proceso y a una decisión verdaderamente jurisdiccional.<sup>22</sup>

La práctica y la evolución del procedimiento contencioso tributario han llevado a que se configuren diversas estructuras de organización que han sido clasificadas a modo de

resumen como sistema judicial, administrativo y mixto: (i) *el sistema judicial*: atribuyen a los tribunales la competencia sobre los litigios en que interviene la Administración, cualquiera que fuesen las normas sustantivas por las que tales litigios se rijan, (ii) *sistema administrativo*: es el primero que surge históricamente y sin duda el más generalizado en nuestros días. Su esencia consiste en la creación, dentro del seno de la propia Administración, de la jurisdicción contenciosa administrativa, con lo que aquélla actúa, independientemente respecto del poder judicial. La razón de este sistema radica en la interpretación que los revolucionarios franceses efectuaron del dogma de la división de poderes: en su concepción debería existir una auténtica separación de poderes, en particular la Administración no podía verse dificultada de cualquier manera su labor por la acción judicial, ni los administradores podrían ser citados ante los jueces por razón de sus funciones, (iii) *sistema mixto*: la jurisdicción contenciosa administrativa está integrada por miembros de la carrera judicial y otros que no tienen este carácter, los cuáles se integran en tribunales distintos, tanto de la jurisdicción ordinaria como de los órganos administrativos.<sup>23</sup>

En el caso concreto de la materia tributaria, la mayoría de las legislaciones han otorgado a los Tribunales Fiscales administrativos carácter jurisdiccional y un grado de independencia respecto de la Administración activa que garantiza la imparcialidad de la aplicación del derecho en la controversia.

Es decir que si bien, la Administración reúne en el procedimiento administrativo la doble condición de juez y parte, razón por la cual el principio de la imparcialidad, característico del proceso, no se satisface en forma absoluta, entendemos que tampoco se puede pretender desconocer que actualmente existen supuestos en donde la imparcialidad se acerca estrechamente a la establecida en los procesos judiciales.

22 GARCÍA ENTERRÍA, Eduardo y Tomás RAMÓN FERNÁNDEZ, *Op. Cit.*, p.525.

23 ENTRENA CUESTA, Rafael, *Curso de Derecho Administrativo*, *Op. Cit.*, pp.601-602.



Teniendo en cuenta ello, consideramos que no se puede negar que actualmente los Tribunales Administrativos en materia tributaria ejercen la actividad jurisdiccional, entendida de forma amplia, es decir, como la función jurisdiccional del Estado que consiste en un poder-deber de imponer la norma jurídica respondiendo a casos concretos con el fin de lograr la paz social, mediante la aplicación del derecho.<sup>24</sup>

Fix Zamudio reconoce que la creación de Tribunales Administrativos independientes y autónomos permite entender en sentido propio la justicia administrativa que está constituida por un conjunto bastante amplio y crecientemente complejo de instrumentos jurídicos para la tutela de los derechos subjetivos y los intereses legítimos de los particulares frente a la actividad de la Administración Pública o de la conducta en materia administrativa de cualquier autoridad, por medio de los cuáles se resuelven los conflictos que se producen entre la Administración y los administrados.<sup>25</sup>

Para efectos de garantizar la imparcialidad de la aplicación del derecho que requiere el ejercicio de la actividad jurisdiccional, consideramos que para que sea posible afirmar que los Tribunales Administrativos ejercen una labor cuasijurisdiccional deben existir requisitos mínimos con los que deben contar éstos. En efecto, estos tribunales deben contar esencialmente con: (i) independencia funcional respecto del poder ejecutivo o de los otros órganos de la Administración Pública, (ii) independencia financiera, (iii) independencia e imparcialidad para interpretar y aplicar el derecho a un caso concreto, (iv) la existencia de un tribunal administrativo en lugar de un tribunal judicial debe responder básicamente a la necesidad de un grado de especialización de la materia que se analiza.

Sin embargo, esta posición no es unánime en la doctrina. GARCÍA ENTERRÍA, señala que

los tribunales económicos son, pues, órganos administrativos, en sentido estricto, si bien especializados en esta única función de conocer y resolver las reclamaciones económico-administrativas, lo cual les dota de una cierta independencia en la medida que no están insertos en la organización administrativa a través de vínculos jerárquicos. La inexistencia de vínculos de este tipo y la especialización de su función, resultado de su separación de los órganos gestores, ha facilitado sin duda, la acusada jurisdiccionalización del procedimiento, pero ni esta intensificación de los moldes procesales, ni la denominación de tribunales que tradicionalmente se da a éstos órganos, autoriza a calificar la vía económico administrativa como una verdadera jurisdicción.<sup>26</sup>

Si bien este tema no está resuelto y no es la intención de este artículo adoptar una posición respecto a que los Tribunales Fiscales cumplen las mismas condiciones y requisitos que los Tribunales Judiciales, consideramos que ambos otorgan una solución de controversias intersubjetivas en forma definitiva –aún cuando los actos administrativos sean recurribles ante el Poder Judicial– y en ese sentido, si el rasgo de imparcialidad e independencia que proclama el proceso judicial como suyo se encuentra satisfecho en los Tribunales Fiscales no existe una razón contundente para denegar que éstos ejercen una labor cuasijurisdiccional.

Consideramos que la tendencia práctica busca descongestionar la carga procesal del Poder Judicial y toda vez que determinados temas requieren de un profundo grado de especialización se otorgan facultades cuasijurisdiccionales a los Tribunales Administrativos. La referencia “cuasijurisdiccionales” alude a que no se puede negar que éstos son finalmente órganos administrativos, pero tampoco se puede pretender negar que la evolución del principio de sepa-

24 VESCOVI, Enrique, *Teoría general del derecho*, Editorial Temis, Bogotá, 1984, p.64.

25 FIX ZAMUDIO, Héctor, *Concepto y contenido de la justicia administrativa*, pp.8-9.

26 GARCÍA ENTERRÍA, Eduardo y Tomás RAMÓN FERNÁNDEZ, *Curso de derecho administrativo I*, Undécima Edición, Volumen II, Civitas Ediciones, Madrid, 2002, pp.549-550.

ración de poderes ha dado paso al principio de separación de funciones, en donde se dan realidades en las cuáles órganos administrativos independientes e imparciales ejercen una función jurisdiccional en el sentido que dicen derecho en forma definitiva sobre un caso concreto –salvo que el administrado impugne el acto, pese a que dichos actos administrativos sean revisables ante el Poder Judicial.<sup>27</sup>

La relevancia de analizar si un Tribunal Fiscal ejerce una función jurisdiccional pasa por aplicar al procedimiento contencioso administrativo las garantías previstas para el proceso judicial. Tal como lo veremos a continuación, el control difuso es precisamente una de las garantías de la defensa de los derechos fundamentales que es ejercida típicamente por los jueces en los procesos judiciales.

Dentro de este contexto, nos interesa llamar la atención respecto a que si pese a que no existe consenso en que los Tribunales Fiscales ejercen una función jurisdiccional, si es posible admitir que las garantías del debido proceso y la aplicación del control difuso, características típicas del proceso judicial, pueden ser aplicados por los Tribunales Fiscales en los procedimientos contenciosos administrativos en aras de velar por el respeto de los derechos fundamentales de los administrados.

#### IV. TENDENCIAS DEL PROCEDIMIENTO TRIBUTARIO: APLICACIÓN DEL CONTROL DIFUSO

La aplicación del control difuso solo tiene sentido en un Estado de Derecho, pues responde al principio de primacía y respeto de la Constitución, entendida ésta como el elemento fundamental en el Estado de Derecho al estar por encima de las demás normas.

La consagración efectiva de la supremacía de la Constitución recién se plasmaría en el derecho judicial estadounidense en la celebre causa "Marbury v. Madison", oportunidad en la que el chief justice Marshall, marcó el camino al sostener que los tribunales de justicia eran los garantes de la supremacía de la Constitución, en una decisión universalmente considerada como la piedra fundamental de todo el sistema constitucional de ese país.<sup>28</sup>

Es necesario destacar que las Constituciones no sólo contienen lineamientos de la estructura del Estado de Derecho, sino que son *normas jurídicas efectivas*, que prevalecen en el proceso político, en la vida social y económica del país, y que sustentan la validez a todo el orden jurídico. En ese sentido, la Constitución como ley suprema y efectiva, contiene normas directamente aplicables tanto a los órganos del Estado como a los individuos.<sup>29</sup>

En tal sentido, la Constitución es producto de un poder constituyente soberano, concebida como una ley fundamental y ejecutable, con efectos directos, tanto respecto de los órganos del Estado como de los individuos.

Por tanto, reconociéndose la supremacía de la Constitución como norma suprallegal que genera efectos directos en los particulares, surge la necesidad de establecer el control jurisdiccional de la constitucionalidad de las leyes por medio del control difuso o el control concentrado.

##### 1. Control difuso y control concentrado

El control difuso es ejercido típicamente por los jueces, en el marco de una causa o caso sometido a su decisión, quedando vedado hacer declaraciones generales o abstractas, ya que es la esencia de su misión decidir colisiones efectivas

27. Es decir, que no constituyen cosa juzgada.

28. GARCÍA BELSUNCE, Horacio, *Tratado de Tributación*, Tomo I. Derecho Tributario, Editorial Astrea de Alfredo y Ricardo Desalva, Volumen I, Buenos Aires, 2003, p.245.

29. BREWER-CARIAS, Allan, *Justicia Constitucional*, Caracas, p.122.

de derechos. Se requiere que la jurisdicción sea incitada y que el planteo sea hábil para originar el proceso. La sentencia que se pronuncie por la inconstitucionalidad de una norma jurídica sólo importará no aplicar la disposición al caso concreto, con lo cual el efecto del pronunciamiento es limitado, restringido o interpartes, dejando subsistente la vigencia del precepto fuera de la causa en la cual se ha resuelto.<sup>30</sup>

Por otro lado, el control de la Constitución mediante tribunales especiales consiste en confiar el control constitucional a un órgano especial que concentra el cometido ubicado regularmente fuera de la triada clásica de poderes y sin relación de dependencia con el Poder Judicial. El carácter concentrado de dicho control conlleva a que, de trabarse una contienda judicial cuya decisión dependa de la correspondencia de algún precepto involucrado en la litis con la Constitución, se remitan las actuaciones al tribunal con jurisdicción especial para que decida tal compatibilidad constitucional como artículo previo a la resolución de la controversia concreta. Así entonces, la declaración de inconstitucionalidad, por los efectos erga omnes de la sentencia que expulsa la norma declarada en pugna con la Constitución del ordenamiento jurídico, transciende a las partes involucradas en la causa.<sup>31</sup>

Estos sistemas responden a un contexto histórico. Así, el control concentrado tiene un origen europeo, en donde se buscaba limitar la labor de los jueces, por ello se decidió que el juez debía ser solo "la boca de la ley" y no debía interpretarla para evitar que éste cometiera excesos y se regresara al Antiguo Régimen. Por ello, esta labor recayó en un órgano independiente distinto al Poder Judicial.

Por su parte, en el caso del control difuso, el juez tiene mayor atribución ya que aún cuando no es

elegido en forma popular, reforma a su criterio las leyes dictadas por el Parlamento.

Evidentemente, en ambos sistemas, el juez constitucional ejerce una *función jurisdiccional*, en el sentido de declarar el derecho con fuerza de verdad legal en calidad de órgano independiente del seno del Estado, de los órganos de los poderes legislativo y ejecutivo. En ambos sistemas, la justicia constitucional es la expresión más elocuente de la supremacía de la constitución y de su garantía. La diferencia entre ellos, estriba en el hecho de que en el primer sistema, es decir, en aquellos países en los cuales el Poder Judicial es juez constitucional, la garantía jurisdiccional de la supremacía de la constitución es una garantía judicial, mientras que en los demás sistemas, sólo se trata de una garantía jurisdiccional, pero no judicial.<sup>32</sup>

En la mayoría de los países –tendencia en el caso peruano– se ha optado por establecer en forma conjunta estos sistemas de control jurisdiccional de la Constitución, es decir que se ha establecido un sistema mixto de control de la constitucionalidad.

En el Perú, también se ha implementado un sistema mixto de control de la constitucionalidad, desde la Constitución de 1979, donde se sentaron las bases del método difuso de justicia constitucional y, además, según el modelo español se creó un Tribunal de Garantías Constitucionales dotado de poderes concentrados de control de la constitucionalidad. Este Tribunal Constitucional es el único tipo, en América Latina, ubicado fuera del Poder Judicial.<sup>33</sup>

## 2. ¿Los Tribunales Administrativos pueden y/o deben aplicar control difuso constitucional?

30 GARCÍA BELSUNCE, Horacio, *Op. Cit.*, p.246.

31 *Ibid.* pp.246-247.

32 BREWER-CARIAS, Allan, *Op. Cit.*, p.155.

33 BREWER-CARIAS, Allan, *La jurisdicción constitucional en América Latina*, Caracas, p.125.

### 2.1 *El órgano estatal que aplica control difuso debe contar con legitimidad y representatividad*

Según los antecedentes históricos, inicialmente la aplicación del control difuso por los jueces fue refutado al considerarse que dicho control jurisdiccional era ilegítimo, toda vez que los jueces -órganos estatales no elegidos por el pueblo y sin representatividad- no podían, ni debían controlar al Parlamento - entidad elegida por el pueblo y que goza de representatividad.

Al respecto, se ha considerado que este debate puede considerarse no sólo como interminable y abstracto, sino bizantino, particularmente porque se basa en un supuesto problema de legitimidad abstracta. El problema del control jurisdiccional de la constitucionalidad o de los jueces o a órganos constitucionales de naturaleza jurisdiccional para velar por la constitucionalidad de las leyes, no puede ser tratado o discutido bajo el ángulo de la legitimidad o ilegitimidad partiendo del principio de que la democracia sólo se basa en la representatividad. La democracia va más allá del marco de la sola representatividad, porque se trata más bien de un modo político de vida, en el que *las libertades individuales y los derechos fundamentales de los seres humanos tienen primacía*.<sup>34</sup>

En tal sentido, consideramos que no es un requisito indispensable que el órgano que aplica el control difuso goce de representatividad y sea elegido en forma popular, sino que lo relevante es que la entidad que lo aplique sea independiente, imparcial en la interpretación de la ley, respetando la Constitución como norma suprallegal en aras de la defensa de los derechos fundamentales.

A mayor abundamiento, entendemos que a priori no es posible negarles la posibilidad a los Tribunales Administrativos de aplicar control difuso en defensa de la Constitución y para proteger los derechos fundamentales de los

administrados por el solo hecho que no tiene legitimidad y representatividad para ejercer control jurisdiccional. Lo relevante es garantizar que los efectos de la aplicación del control jurisdiccional de la Constitución por parte de los Tribunales Administrativos contribuyen a la protección de los derechos fundamentales y no a su vulneración.

Siguiendo esta línea de pensamiento, consideramos que unas de las premisas fundamentales para que un Tribunal Administrativo pueda aplicar control difuso en un caso concreto es que dicho Tribunal tenga una independencia funcional y económica, imparcialidad en la interpretación de las leyes. Si estos requisitos se cumplen, los Tribunales Administrativos deben aplicar control difuso en defensa de los derechos fundamentales, aún cuando no tengan la misma naturaleza constitutiva que los órganos judiciales.

### 2.2 *El principio de primacía de la Constitución y del principio de legalidad como garantías de la defensa de derechos fundamentales*

La ponderación entre el principio de primacía de la Constitución y el principio de legalidad que rige el actuar de la Administración Pública tiene vital importancia en las legislaciones en las cuáles los Tribunales Administrativos no cuentan con facultades expresas para aplicar control difuso, a diferencia de los jueces, y cuando la Constitución obliga en general a todos los órganos del Estado a aplicarla en forma directa como norma suprallegal,

Es aquí donde cobra importancia la evaluación de cual de estos principios deben primar, o en todo caso, la elección del sujeto que administra justicia de concebir dichos principios en forma armónica dentro de un Estado de Derecho que busca garantizar el respeto de los derechos fundamentales y de la Constitución.

En este contexto, la discusión de la aplicación del control difuso por los Tribunales Administrativos

34 BREWER-CARIAS, Allan, *Justicia Constitucional*, p.155.

también tiene como eje central el cumplimiento del principio de legalidad. Con referencia a ello, basándose en un entendimiento restrictivo de este principio se ha llegado a afirmar que los Tribunales Administrativos bajo ningún concepto pueden aplicar control difuso si es que dicha facultad no es otorgada expresamente.

Sobre el particular, cabe preguntarse si la aplicación del control difuso como mecanismo de garantía de los derechos fundamentales no debe formar parte de los poderes implícitos<sup>35</sup> de la Administración Pública. En efecto, cabe interrogarse si es necesario que las herramientas que requieren utilizar los Tribunales Administrativos para garantizar la supremacía de la Constitución deben estar previstos en una disposición legal expresa necesariamente.

Es importante mencionar que en su origen, la particularidad del sistema norteamericano estuvo en que dicho poder de todos los tribunales –el método difuso de control de la constitucionalidad– no estaba expresamente previsto en la Constitución, aún cuando se derivaba del conjunto del sistema constitucional. Sin embargo, en contraste con el sistema norteamericano, en los demás países latinoamericanos el poder de control difuso de la constitucionalidad de las leyes por parte de todos los jueces se ha establecido expresamente de forma general, como una norma de derecho positivo.<sup>36</sup>

Por otro lado, nótese que la preeminencia de la Constitución significa no solo la estricta observancia de las normas y procedimientos fijados por la Constitución, sino también el respeto de los derechos fundamentales de los ciudadanos, declarados o implícitos en la misma. En efecto, todas las constituciones contemporáneas contienen, al mismo tiempo, una parte orgánica

y una parte dogmática, la primera se refiere a la organización del Estado, la distribución y separación del Poder Público y los mecanismos relativos a su funcionamiento, la segunda se refiere a los derechos fundamentales y a las limitaciones impuestas a los órganos del Estado por su respeto y prevalencia.<sup>37</sup>

Al respecto, en el marco del Estado de Derecho, consideramos que el respeto de los derechos fundamentales es un imperativo que el Estado debe garantizar frente a las posibles lesiones o vulneraciones, ya sea que provengan de los particulares o de los órganos estatales.

En consecuencia, escudarnos en un pretendido respeto al principio de legalidad, para que un Tribunal Administrativo diga derecho en forma definitiva y afecte la esfera jurídica de los administrados –vulnerando derechos fundamentales– basándose en una norma inconstitucionalidad supone desconocer el principio de supremacía de la Constitución y su carácter normativo, así como negar la existencia de un Estado de Derecho y el respeto a los derechos fundamentales.

Debe recordarse que los derechos fundamentales constituyen la parte dogmática de la Constitución –parte encargada del enunciado y protección de derechos fundamentales–, por ello tiene sentido que el principio de legalidad ceda el paso al principio de supremacía de la Constitución. El principio de legalidad debe ser entendido para estos efectos como el principio que limita el actuar de los Tribunales Administrativos garantizando que dichos actos administrativos no sean arbitrarios y atenten contra derechos fundamentales –es preciso traer a colación que esta fue la finalidad del planteamiento de este principio históricamente.

35 Al respecto, DÓMENECH PASCUAL, Gabriel, citado por DEL POZO, Claudia. En: *Control Difuso y Procedimiento Administrativo*, Editorial PUCP, Lima, 2005, p.145-146, dice: "Los poderes implícitos son aquellos que le son propios a un órgano para posibilitar la función que le ha sido otorgada. Por ello, si el ordenamiento jurídico le confiere a la Administración competencia para atender un asunto, lo faculta para decidir sobre todas las cuestiones previas, relevantes y necesarias para resolverlo".

36 BREWER-CARIAS, Allan, Op. Cit. p.125.

37 BREWER-CARIAS, Allan, Op. Cit. pp.143-149.



Reiteramos, que el principio de legalidad no puede ser un límite para que los Tribunales Administrativos respeten la Constitución y velen por los derechos fundamentales, el cumplimiento del principio de legalidad no puede bajo ningún concepto viabilizar la violación legal de derechos fundamentales.

Por ello, en nuestra opinión, los Tribunales Administrativos deben respetar la Constitución como norma supralegal a través de sus poderes implícitos, por lo que no es indispensable que los Tribunales Administrativos cuenten con una habilitación legal expresa para interpretar las normas respetando la Constitución y los derechos fundamentales, y en ese sentido, aplicar el control difuso, siempre que ello garantice la defensa de los derechos fundamentales.<sup>38</sup>

Sobre el particular, somos conscientes que la posición asumida no tiene consenso en la doctrina, pues algunos entienden que el otorgamiento de dichas facultades podría dar lugar a una falta de sistematicidad del sistema e interpretación de las normas a luz de la Constitución, generando una anarquía e inseguridad jurídica.<sup>39</sup>

Sin embargo, desde nuestro punto de vista, existen mecanismos que podrían implementarse para efectos de mitigar el hecho que la aplicación del control difuso por los Tribunales Administrativos genere inseguridad e incoherencia en el sistema jurídico. En todo caso, la defensa de los derechos humanos debe ser el eje rector de la aplicación del control difuso por parte de los Tribunales Administrativos. De ser así, entendemos que el respeto de nuestros derechos no puede ser un ejemplo de inseguridad jurídica.

Para efectos de uniformar los criterios para la aplicación del control difuso, podría plantearse que cuando un Tribunal Administrativo analiza

un caso concreto, optando por inaplicar una norma por ser inconstitucional, dicha jurisprudencia debe ser considerada un precedente de observancia obligatoria. Así, en un caso similar se debería aplicar el mismo criterio e interpretación de la norma.

En conclusión, consideramos que la decisión de que los Tribunales Administrativos apliquen el control difuso tiene más ventajas que desventajas, pues esta medida permite que todos los órganos del Estado que interpretan las normas respeten la Constitución y protejan los derechos fundamentales.

El principal límite de los Tribunales Administrativos para no aplicar control difuso no puede ser la primacía del principio de legalidad –entendido como habilitación legal expresa– sobretodo cuando nos encontremos frente a casos concretos en los cuales el resultado es la vulneración de derechos fundamentales como consecuencia que un Tribunal Administrativo no respete la Constitución y haya aplicado una norma inconstitucional.

En efecto, compartimos la posición de DEL POZO, Claudia en el sentido que también *“creemos que sería innecesario exigir una habilitación legal a la Administración –en el caso concreto de los Tribunales Administrativos– para que éstos puedan cumplir con las disposiciones constitucionales. Pues, la Constitución debe ser cumplida por todos los poderes públicos y privados. Máxime si recordamos que las disposiciones constitucionales son las configuradoras de la actuación legítima del poder estatal”*.<sup>40</sup>

El riesgo que los Tribunales Administrativos que apliquen control difuso interpreten las normas legales de diversas maneras no debe servir para promover dejar sin efecto los derechos fundamentales. En todo caso, debemos implementar

38. Téngase en cuenta que el artículo 10 de la Ley del Procedimiento Administrativo General Peruano, sanciona con nulidad el acto administrativo que contravenga la Constitución.

39. Como por ejemplo, BREWELL-CARIAS, Allan, *El proceso de constitucionalización del derecho administrativo en Colombia*. En: *Revista de Derecho Público*, No. 55-56, julio-diciembre 1993, p.49.

40. DEL POZO, Claudia, *Control Difuso y Procedimiento Administrativo*, Palestra Editores, Lima, 2005, p.146.

mecanismos que otorguen uniformidad y coherencia a la jurisprudencia administrativa.

### 2.3 Aplicación del Control Difuso por Tribunales Administrativos: caso peruano

El Tribunal Constitucional Peruano estableció que los jueces están facultados a aplicar control difuso. Sobre el particular, el Tribunal Constitucional Peruano –mediante el Expediente No. 1680-2005-PA/TC– señaló que *“el control judicial de constitucionalidad de las leyes es una competencia reconocida a todos los órganos jurisdiccionales para declarar la inaplicabilidad constitucional de la ley, con efectos particulares, en todos aquellos casos en los que la ley aplicable para resolver una controversia resulta manifiestamente incompatible con la Constitución”*. Agrega que *“se trata de un poder-deber del juez, consustancial a la Constitución del Estado Constitucional, la cual, por lo demás, tiene como características la de ser una auténtica norma jurídica, constituir la Ley Fundamental de la Sociedad y del Estado, constituyendo así un derecho directamente aplicable”*.

Adicionalmente, estableció como regla general que los jueces no pueden aplicar control difuso

sobre una normal legal que ha sido declarada válida y conforme con la Constitución por este Tribunal.<sup>41</sup>

Con respecto a la aplicación del control difuso por Tribunales Administrativos, la tendencia de este Tribunal había sido denegar la posibilidad que éstos apliquen el control difuso<sup>42</sup>.

Sin embargo, el Tribunal Constitucional Peruano –mediante los Expedientes Nos. 0050-2004-AI, 0051-2004-AI, 0004-2005-AI, 0007-2005-AI y 0009-2005-AI– estableció en el Considerando 156 de la Sentencia del 3 de junio de 2005 que *“en los supuestos de manifiesta inconstitucionalidad de normas legales o reglamentarias, la Administración no solo tiene la facultad, sino el deber de desconocer la supuesta obligatoriedad de la norma infraconstitucional viciada, dando lugar a la aplicación directa de la Constitución”*.

Con relación a estos fallos, consideramos que el Tribunal Constitucional da un paso adelante al reconocer que es un deber de la Administración Pública respetar la Constitución Política y aplicarla en forma directa, a pesar que parece limitar ello a la existencia de una flagrante inconstitu-

41 El Tribunal Constitucional Peruano también estableció determinados requisitos: (i) se realiza en el seno de un caso judicial, esto es, luego del planteamiento de un problema jurídicamente relevante que se haya sometido al juez para su dirimencia; (ii) el juez solo estará en actitud de declarar su invalidez cuando la ley se encuentra directamente relacionada con la solución del caso; (iii) quien solicite al juez la realización del control judicial de constitucionalidad de la ley acredite que su aplicación le ha causado o pueda causarle un agravio directo, pues, de otro modo, el juez estaría resolviendo un caso abstracto, hipotético o ficticio. Asimismo, el Tribunal Constitucional ha establecido que no se podrá aplicar el control difuso respecto de las leyes que han sido declarados por este Tribunal como válidas y conforme con la Constitución, salvo: (i) respecto de una ley cuya validez fue confirmada por este Tribunal, pero posteriormente haya sido declarada nula o sin efectos jurídicos, por su manifiesta incompatibilidad con un tratado sobre derechos humanos, por un Tribunal Internacional de Justicia en materia de derechos humanos, al cual el Estado peruano se encuentre sometido a su competencia contenciosa; (ii) el juez podrá realizar el control judicial de constitucionalidad de una ley en todos aquellos casos en los que, tras el pronunciamiento de ese Tribunal declarando en abstracto la validez constitucional de una ley, sin embargo advirtiéndose que su aplicación en un caso dado y bajo circunstancias concretas, podría resultar inconstitucional; (iii) cuando pese a la existencia de un pronunciamiento de este Tribunal declarando la validez constitucional de una ley determinada, el Congreso posteriormente modifica la Constitución –respetando los límites formales y materiales a los que está sujeto el poder de la reforma constitucional–, dando lugar a un supuesto de inconstitucionalidad sobreviniente de la ley.

42 A modo ilustrativo mencionamos que en la Sentencia del 9 de marzo del 2003, el Tribunal Constitucional Peruano estableció que *“la municipalidad emplazada ha incurrido en exceso, pues la facultad de declarar inaplicables normas jurídicas conforme a lo que establece el artículo 138 de la Constitución Política, solo se encuentra reservada para aquellos órganos constitucionales que, como el Poder Judicial, el Jurado Nacional de Elecciones o el propio Tribunal Constitucional ejercen funciones jurisdiccionales en las materias que les corresponden y no para los órganos de naturaleza o competencia esencialmente administrativa”*.

cionalidad –lo cual no es definido expresamente por el Tribunal Constitucional Peruano.<sup>43</sup>

Finalmente, el Tribunal Constitucional Peruano –mediante expediente No. 3741-2004-AA y Sentencia del 14 de noviembre de 2005–zanja la discusión sobre este tema al disponer 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 38, 51 y 138 de la Constitución. Para ello, se deben observar los siguientes presupuestos: a) que dicho examen de constitucionalidad sea relevante para resolver la controversia planteada dentro de un proceso administrativo; b) que la ley cuestionada no sea posible de ser interpretada de conformidad con la Constitución.*”<sup>44</sup>

Como se puede apreciar, el Tribunal Constitucional Peruano ha establecido expresamente que es deber de los Tribunales Administrativos –nótese que ello únicamente comprende a los 43 órganos de la Administración que realizan la función cuasijurisdiccional en forma independiente e imparcial– tienen el deber de respetar el principio de supremacía constitucional, pues éstos se encuentran sometidos a la aplicación directa de la Constitución.

Asimismo, entiende que el principio de legalidad al que se encuentra sometida la Administración Pública no puede ser entendido en forma literal y tradicional, sino que dicho principio en realidad es un correlato del principio de supremacía de la Constitución, pues no se puede pretender cumplir con el principio de legalidad sobre la base de una norma legal que transgrede la Constitución. Es decir, que el principio de legalidad en el Estado de Derecho no se limita a la aplicación de la ley, sino que comprende sobretodo el respeto de los principios y valores constitucionales, y la garantía de los derechos fundamentales.<sup>45</sup>

Finalmente, cabe indicar que hasta la fecha de la elaboración del presente trabajo aún no se ha presentado un caso concreto en el cual el Tribunal Fiscal –órgano colegio administrativo que soluciona controversias en materia tributaria en el Perú– haya optado por inaplicar una norma por considerarla inconstitucional.

Sin embargo, la obligación de respetar la Constitución y declarar inaplicable una norma que la vulnera existe en nuestro ordenamiento y no sólo en cabeza de los Tribunales Judiciales, sino también en los Tribunales Administrativos mediante el reconocimiento expreso de tal deber– obligación por parte del Tribunal Constitucional Peruano.

43 BULLARD, Alfredo, *Resen de cabeza: verdades y falacias sobre el control difuso de las normas por las autoridades administrativas*. En: *Revista Themis* No. 51, Lima, p.83.

44 El Tribunal Constitucional Peruano considera que según el párrafo segundo del artículo 138 de la Constitución, mediante el cual se reconoce a los jueces la potestad para realizar el control difuso, no se deriva que dicha potestad les corresponda únicamente a los jueces, ni tampoco que el control difuso se realice únicamente dentro del marco de un proceso judicial. Por tanto, el artículo 138 no puede ser objeto de una interpretación constitucional restrictiva y literal; por el contrario, debe ser interpretada de conformidad con el principio de unidad de la Constitución, considerando que ella misma impone a todos –y no sólo al Poder Judicial– el deber de respetarla, cumplirla y defenderla. Agrega, que es coherente con ello el artículo 102 del Código Tributario Peruano, cuando precisa que “[a] resolver el Tribunal Fiscal deberá aplicar la norma de mayor jerarquía (...)”; es decir, las disposiciones de la Constitución que, en este caso, se manifiestan a través de los principios constitucionales tributarios y de los derechos fundamentales que están relacionados con dichos principios.

45 Nótese que el artículo III del Título Preliminar de la Ley del Procedimiento Administrativo General Peruano, 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.*