



Tribunal Fiscal

N° 03606-4-2012

EXPEDIENTE N° : 12723-2007
INTERESADO :
ASUNTO : Impuesto General a las Ventas y Multas
PROCEDENCIA : Arequipa
FECHA : Lima, 13 de marzo de 2012

VISTA la apelación interpuesta por

contra la Resolución de Intendencia N° 056-015-0000188/SUNAT de 4 de setiembre de 2007, emitida por la Intendencia Regional Arequipa de la Superintendencia Nacional de Administración Tributaria¹ - SUNAT, que declaró inadmisibile la apelación contra la Resolución de Intendencia N° 056-014-0002540/SUNAT que a su vez, declaró infundada la reclamación contra las Resoluciones de Determinación N° 054-003-0008743 a 054-003-0008753 sobre Impuesto General a las Ventas de junio de 2005 a abril de 2006 y las Resoluciones de Multa N° 054-002-0014955 a 054-002-0014965 y 054-002-0015424 a 054-002-0015434 correspondientes a las infracciones tipificadas en el acápite 1 del numeral 12.2 del artículo 12° del Decreto Legislativo N° 940 y el numeral 1 del artículo 178° del Código Tributario.

CONSIDERANDO:

Que la recurrente sostiene que la inadmisibilidat de la apelación declarada por la Administración carece de asidero legal pues cumplió con subsanar la presentación del recurso fundamentado dentro del plazo otorgado.

Que agrega que de acuerdo con la Ley N° 24875, el 15 de agosto de cada año es día no laborable en la provincia de Arequipa, por lo que el vencimiento del plazo ocurrió el 24 y no el 23 de agosto de 2007 y cita para tal efecto las Resoluciones N° 07129-1-2004, 03731-1-2002 y 1019-1-1994.

Que por su parte, la Administración señala que la recurrente subsanó en forma extemporánea lo solicitado, por lo que el recurso de apelación presentado fue declarado inadmisibile.

Que de conformidad con el artículo 146° del Texto Único Ordenado del Código Tributario, aprobado por Decreto Supremo N° 135-99-EF, modificado por Decreto Legislativo N° 953, la apelación de la resolución ante el Tribunal Fiscal deberá formularse, entre otros requisitos, mediante un escrito fundamentado y autorizado por letrado en los lugares donde la defensa fuera cautiva, el cual deberá contener el nombre del abogado que lo autoriza, su firma y número de registro hábil.

Que el referido artículo, agrega que la Administración notificará al apelante para que dentro del término de 15 días hábiles subsane las omisiones que pudieran existir cuando el recurso de apelación no cumpla con los requisitos para su admisión a trámite y que vencido dicho término sin la subsanación correspondiente, se declarará inadmisibile la apelación.

Que del escrito de foja 415 se advierte que el 24 de julio de 2007 la recurrente interpuso recurso de apelación contra la Resolución de Intendencia N° 056-014-0002540/SUNAT, y precisó que la fundamentación del recurso la efectuaría en el plazo que le otorgara la Administración.

Que mediante Requerimiento N° 0560550002235 de foja 478, debidamente notificado el 2 de agosto de 2007, la Administración solicitó a la recurrente que subsanara la omisión de escrito fundamentado del recurso de apelación, para lo cual le otorgó un plazo de 15 días hábiles.

Que el 24 de agosto de 2007 la recurrente presentó escrito fundamentado de su recurso de apelación, de fojas 479 a 491.

¹ Actualmente Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria.

~ α ⊙ 1 9



Tribunal Fiscal

N° 03606-4-2012

Que no obstante, la Administración declaró inadmisble el recurso de apelación interpuesto por la recurrente, al considerar que la subsanación del requisito de escrito fundamentado se realizó de forma extemporánea, pues el plazo otorgado venció el 23 de agosto de 2007.

Que sin embargo, mediante el artículo 8° de la Ley N° 24875², Ley que crea la Comisión Pro la Celebración del 450 Aniversario de la Fundación de Arequipa, se ha declarado día cívico no laborable para la Provincia de Arequipa el 15 de agosto de cada año.

Que según el inciso b) de la Norma XII del Título Preliminar del Código Tributario, los plazos expresados en días se entenderán referidos a días hábiles.

Que el 15 de agosto de 2007 fue declarado día no laborable en la Provincia de Arequipa, por lo que al ser día inhábil³, el cómputo del plazo de los 15 días hábiles para subsanar la omisión de escrito fundamentado, venció el 24 de agosto de 2007, fecha en que la recurrente presentó su escrito fundamentado, conforme se advierte de fojas 479 a 491.

Que en tal sentido, al haber la recurrente subsanado oportunamente el requisito de admisibilidad requerido por la Administración, consistente en la presentación de escrito fundamentado, la inadmisibilidad de la apelación se encuentra arreglada a ley, por lo que, procede revocar la Resolución de Intendencia N° 056-015-0000188/SUNAT, y emitir pronunciamiento respecto del recurso de apelación interpuesto contra la Resolución de Intendencia N° 056-014-0002540/SUNAT.

Que en el escrito mediante el cual la recurrente sustenta la apelación interpuesta, de fojas 479 a 491, se aprecia que ésta deduce la nulidad de la apelada al considerar que la Administración no procedió a acumular los expedientes de reclamación N° 0560340005285 y 0560340005309.

Que asimismo refiere que los valores materia de autos resultan nulos, toda vez que no se encuentran fundamentados de manera adecuada y suficiente, por lo que no le resulta posible ejercitar su derecho de defensa.

Que añade que dado que el Impuesto General a las Ventas es un impuesto plurifásico no acumulativo que grava el mayor valor en cada etapa de la producción o comercialización, la Administración ha debido centrar su tarea fiscalizadora en establecer si las adquisiciones anotadas y respecto de las que no se efectuaron las detracciones han sido efectuadas en realidad y cumplen con el principio de causalidad.

Que menciona que el desconocimiento del crédito fiscal al amparo del Decreto Legislativo N° 940 vulnera los principios de verdad material, no confiscatoriedad, debido procedimiento y la Norma VIII del Título Preliminar del Código Tributario, desnaturalizando lo dispuesto en la Ley del Impuesto General a las Ventas, la cual no condiciona el ejercicio del crédito fiscal al pago previo de las detracciones.

Que refiere que el reparo por detracciones es inconstitucional, por lo que resulta de aplicación la sentencia emitida por el Tribunal Constitucional en el Expediente N° 03741-2004-AA, según la cual, la Administración no debe aplicar una norma contraria a la Constitución o a la interpretación que de ella haya realizado el Tribunal Constitucional.

Que finalmente anota que no se ha configurado la infracción que se le imputa al no haber detraído suma alguna.

Que al respecto, mediante Resolución de Intendencia N° 056-014-0002540/SUNAT, de fojas 405 a 414, la Administración declaró infundada la reclamación contra las Resoluciones de Determinación N° 054-003-

² Norma publicada el 28 de julio de 1988, vigente al 15 de agosto de 2007.

³ En este mismo sentido se ha pronunciado la Resolución N° 02918-4-2009

[Firmas manuscritas]

[Firma manuscrita]



Tribunal Fiscal

N° 03606-4-2012

0008743 a 054-003-0008753 sobre Impuesto General a las Ventas de junio de 2005 a abril de 2006 y las Resoluciones de Multa N° 054-002-0014955 a 054-002-0014965 y 054-002-0015424 a 054-002-0015434 correspondientes a las infracciones tipificadas en el acápite 1 del numeral 12.2 del artículo 12° del Decreto Legislativo N° 940 y el numeral 1 del artículo 178° del Código Tributario.

Que por tanto, corresponde analizar si las Resoluciones de Determinación N° 054-003-0008743 a 054-003-0008753 y las Resoluciones de Multa N° 054-002-0014955 a 054-002-0014965 y 054-002-0015424 a 054-002-0015434 han sido emitidas con arreglo a ley.

Que en el caso de autos, mediante Carta N° 060053158460-01 SUNAT y Requerimiento N° 0521060001146 de fojas 277 y 285, la Administración inició una fiscalización a la recurrente respecto del Impuesto General a las Ventas de junio de 2005 a abril de 2006, como resultado de la cual efectuó reparos al débito por: a) diferencias entre lo registrado y lo declarado como base imponible de ventas; b) error en el registro de comprobantes de pago; y al crédito fiscal por: a) diferencias entre lo registrado y declarado como crédito fiscal y no haber efectuado las detracciones; procediendo a girar las Resoluciones de Determinación N° 054-003-0008743 a 054-003-0008753, y emitió las Resoluciones de Multa N° 054-002-0014955 a 054-002-0014965 y 054-002-0015424 a 054-002-0015434.

a) Reparó por diferencias entre lo registrado y declarado como base imponible de ventas y crédito fiscal

Que de la revisión de los Anexos N° 002 y 003 de las Resoluciones de Determinación N° 054-003-0008743 a 054-003-0008753, de fojas 302 y 303, se aprecia que la Administración efectuó el reparo de la base imponible del Impuesto General a las Ventas de junio, julio, setiembre a diciembre de 2005 y enero a abril de 2006 y al crédito fiscal de agosto y diciembre de 2005 y marzo de 2006 por diferencias entre la base imponible anotada por la recurrente en sus Registros de Ventas y Compras y la consignada en sus declaraciones juradas, de acuerdo con lo detallado en el punto 3 al resultado del Requerimiento N° 0522060000982.

Que del punto 3 del Requerimiento N° 0522060000982, de foja 273, se advierte que la Administración señaló que de la revisión de los registros contables de la recurrente y las declaraciones juradas presentadas, se apreciaba la existencia de diferencias, las cuales fueron detalladas en el Anexo N° 002 de foja 269.

Que mediante escrito presentado el 28 de agosto de 2006, de fojas 261 a 264, la recurrente indicó que procedería a presentar declaraciones rectificatorias corrigiendo los montos correspondientes al débito y crédito fiscal de los periodos observados.

Que en el punto 3 del Resultado del Requerimiento N° 0522060000982, de foja 159 vuelta, se aprecia que el auditor mantuvo las observaciones y diferencias detectadas e indicó que estas fueron reconocidas por la recurrente en el escrito presentado.

Que de la comparación de los montos correspondientes a la base imponible por ventas del Impuesto General a las Ventas de junio, julio, setiembre a diciembre de 2005 y enero a abril de 2006 anotados por la recurrente en su Registro de Ventas, de fojas 26 a 48, y los importes consignados en las declaraciones juradas de los referidos periodos se observa lo siguiente:

Periodo	Base imponible por ventas según registro	Foja	Base imponible declarada	Foja	Diferencia
Jun-05	S/. 35,112.86	47	S/. 34,951.00	132	S/. 162.00
Jul-05	S/. 70,412.46	42	S/. 70,346.00	132	S/. 66.00

2 X (D)

(S)



Tribunal Fiscal

N° 03606-4-2012

Sep-05	S/. 27,067.06	38	S/. 26,983.00	131	S/. 84.00
Oct-05	S/. 28,344.88	36	S/. 28,262.00	131	S/. 83.00
Nov-05	S/. 49,212.59	34	S/. 46,948.00	131	S/. 2,265.00
Dic-05	S/. 22,032.90	33	S/. 12,192.00	131	S/. 9,841.00
Ene-06	S/. 92,609.84	31	S/. 92,597.00	131	S/. 13.00
Feb-06	S/. 44,061.40	29	S/. 44,067.00	131	(S/. 6.00)
Mar-06	S/. 13,368.20	27	S/. 19,289.00	131	-S/. 5,921.00
Abr-06	S/. 38,250.10	26	S/. 32,589.00	131	S/. 5,661.00

Que de la comparación de los montos correspondientes al crédito fiscal de agosto y diciembre de 2005 y marzo de 2006 anotados por la recurrente en su Registro de Compras, de fojas 13 a 21, y los importes consignados en las declaraciones juradas de los referidos periodos, se observa lo siguiente:

Periodo	Crédito fiscal según registro	Foja	Crédito fiscal declarado	Foja	Diferencia
Ago-05	S/. 6,539.52	21	S/. 6,195.00	131	S/. 345.00
Dic-05	S/. 5,297.76	17	S/. 3,498.00	131	S/. 1,800.00
Mar-06	S/. 2,698.29	13	S/. 2,894.00	131	-S/. 196.00

Que de los cuadros precedentes se verifica que en los periodos antes referidos la recurrente declaró como base imponible por ventas y crédito fiscal importes que difieren de lo consignado en sus Registros de Ventas y Compras, por lo que existen diferencias en la base imponible por ventas y el crédito fiscal anotados y los declarados, importes que coinciden con los considerados por la Administración en los Anexos N° 002 y 003 de las Resoluciones de Determinación N° 054-003-0008743 a 054-003-0008753, de fojas 302 y 303.

Que el inciso a) del artículo 13° del Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto General a las Ventas, aprobada por Decreto Supremo N° 055-99-EF, establece que la base imponible está constituida por el valor de venta, en las ventas de bienes.

Que asimismo, conforme el artículo 29° de la norma aludida, los sujetos del impuesto, sea en calidad de contribuyentes como de responsables, deberán presentar una declaración jurada sobre las operaciones gravadas y exoneradas realizadas en el periodo tributario del mes calendario anterior, en la cual dejarán constancia del Impuesto mensual, del crédito fiscal y, en su caso, del Impuesto retenido.

Que de lo expuesto se advierte que correspondía que la recurrente incluyera en su declaración las operaciones de venta y compra efectivamente realizadas en cada periodo, lo que no hizo en los periodos reparados, por lo que el reparo efectuado se encuentra arreglado a ley y procede confirmar la apelada en este extremo.

Que con relación a la nulidad deducida por la recurrente debido a la supuesta falta de motivación del reparo efectuado por la Administración, es pertinente destacar que de las Resoluciones de Determinación N° 054-003-0008743 a 054-003-0008753 y sus Anexos N° 002 y 003, de fojas 302 a 315, se verifica que la Administración ha sustentado la observación efectuada, al consignar expresamente que el motivo del reparo es la diferencia entre la base imponible de venta y crédito fiscal declarados y consignados en sus registros, precisando los periodos observados y las diferencias establecidas en cada periodo, así como el requerimiento y base legal respectivas, por lo que no se verifica causal de nulidad alguna, careciendo de sustento lo alegado por la recurrente en dicho extremo.

~ α

§



Tribunal Fiscal

N° 03606-4-2012

Que a mayor abundamiento, de la revisión del escrito de respuesta al Requerimiento N° 0522060000982 presentado por la recurrente el 28 de agosto de 2006, de fojas 261 a 264, se advierte que conocía el sustento del reparo efectuado, el que incluso fue aceptado por ésta.

b) Reparos por error en el registro de comprobantes de pago

Que de la revisión del Anexo N° 002 de las Resoluciones de Determinación N° 054-003-0008743 a 054-003-0008753, de foja 303, se aprecia que la Administración efectuó el reparo de la base imponible del Impuesto General a las Ventas de enero y abril de 2006 al detectar la existencia de un error en el registro de un comprobante de pago, de acuerdo con lo detallado en el punto 5 al Resultado del Requerimiento N° 0522060000982.

Que del punto 5 del Requerimiento N° 0522060000982, de foja 273 vuelta, se aprecia que la Administración solicitó a la recurrente que sustentara documentariamente el motivo por el cual dedujo de la base imponible de abril de 2006 el importe de S/.2,830.70 referido a la Nota de Crédito N° 001-0000007, la que había sido emitida por S/.0.00.

Que mediante escrito presentado el 28 de agosto de 2006, de fojas 262 y 264, la recurrente indicó que el 19 de enero de 2005 emitió la Factura N° 001-0001752 a nombre de la empresa Alimentos Procesados S.A. - ALPROSA por concepto de pintado y pegado de autoadhesivos multicolor en carrocería lisa, sin embargo dicho servicio nunca se prestó y cuenta con el original y copias completas de dicho comprobante.

Que en el referido escrito la recurrente señaló que por error consideró dicho comprobante en la base imponible de enero de 2006, por lo que el 25 de abril de 2006 emitió la Nota de Crédito N° 001-0000007 por la anulación de la Factura N° 001-0001752, e indicó que procedería a rectificar las declaraciones juradas de enero y abril de 2006 para corregir el error.

Que en el punto 3 de los Resultados del Requerimiento N° 0522060000982, de foja 159 vuelta, se aprecia que el auditor señaló que a efecto de corregir el error de registro, procedió a disminuir la base imponible de enero de 2006 a efecto de no considerar la Factura N° 001-0001752, e incrementó la base imponible de abril de 2006 para corregir el registro erróneo de la Nota de Crédito N° 001-0000007.

Que de conformidad con el artículo 11° del Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto General a las Ventas, aprobado por Decreto Supremo N° 055-99-EF, el impuesto a pagar se determina mensualmente deduciendo del impuesto bruto de cada período el crédito fiscal.

Que el artículo 12° de la referida norma establece que el impuesto bruto correspondiente a cada operación gravada es el monto resultante de aplicar la tasa del Impuesto sobre la base imponible, y que el impuesto bruto correspondiente al contribuyente por cada período tributario, es la suma de los impuestos brutos determinados conforme al párrafo precedente por las operaciones gravadas de ese período.

Que asimismo, según el inciso b) del artículo 13° de la norma en mención, la base imponible está constituida por el total de la retribución, en la prestación o utilización de servicios.

Que conforme con el inciso b) del artículo 26° de la aludida ley, del monto del impuesto bruto resultante del conjunto de las operaciones realizadas en el período que corresponda, se deducirá el monto del impuesto bruto proporcional a la parte del valor de venta o de la retribución del servicio restituído, tratándose de la anulación total o parcial de ventas de bienes o de prestación de servicios.

Que de la documentación que obra en autos se advierte que la recurrente emitió la Factura N° 001-0001752 a nombre de ALPROSA por el servicio de pintado y pegado de autoadhesivos multicolor para carrocería lisa por un precio de venta de US\$994.84, de fojas 259 y 260, y que registró dicho

2 X 5



Tribunal Fiscal

N° 03606-4-2012

comprobante de pago por un importe de S/2,830.70 en el folio 80 de su Registro de Ventas correspondiente al periodo de enero de 2006, de fojas 31 y 32.

Que asimismo, se advierte que el 25 de abril de 2006 la recurrente emitió la Nota de Crédito N° 001-0000007, de foja 259, correspondiente a la Factura N° 001-0001752, que anotó dicha nota de crédito en el folio 83 de su Registro de Ventas del periodo de abril de 2006 y disminuyó S/2,830.70 de la base imponible de dicho periodo, lo que se verifica de foja 26.

Que obra a foja 1 el Requerimiento N° 00400297 emitido por la Administración a la empresa Alimentos Procesados S.A., en cuyo punto 1 se le solicitó confirmar la adquisición de bienes y servicios correspondiente a la Factura N° 001-0001752 y Nota de Crédito N° 001-0000007.

Que en respuesta al citado requerimiento, el anotado contribuyente presentó un escrito de foja 2, en el que indicó que la Factura N° 001-0001752 y la Nota de Crédito N° 001-0000007 fueron devueltas a la recurrente y no se registraron en sus registros contables, al no haberse aceptado el servicio por no adecuarse a las características de lo solicitado.

Que de acuerdo a lo expuesto se advierte que el servicio a que se refiere la Factura N° 001-0001752 no fue prestado por la recurrente, por lo que no correspondía que ésta incluyera dicho comprobante de pago en el periodo de enero de 2006, y por tanto resulta arreglado a ley que la Administración dedujera de la base imponible de dicho periodo el importe de S/2,830.70 correspondiente a dicha factura.

Que adicionalmente, al haberse determinado correctamente la base imponible de enero de 2006 y excluido la Factura N° 001-0001752, no correspondía efectuar deducción adicional alguna con relación a dicho comprobante en el periodo de abril de 2006, por lo que resulta arreglado a ley que la Administración excluyera la Nota de Crédito N° 001-0000007 de la base imponible de abril de 2006.

Que de lo expuesto se verifica que las correcciones a la base imponible de los periodos de enero y abril de 2006 efectuadas por la Administración se encuentran arregladas a ley, por lo que corresponde confirmar la apelada en este extremo.

Que en cuanto a la nulidad invocada por la supuesta falta de motivación del reparo efectuado por la Administración es pertinente destacar que de las Resoluciones de Determinación N° 054-003-0008743 a 054-003-0008753 y su Anexo N° 002, de fojas 303 a 315, se verifica que la Administración ha sustentado debidamente la observación efectuada, al consignar expresamente que ésta se sustenta en el error del registro contable de la Factura N° 001-0001752 y la Nota de Crédito N° 001-0000007, hace referencia al Requerimiento N° 0522060000982 y a la base legal aplicable, por lo que no resulta atendible lo expuesto por la recurrente al no verificarse causal de nulidad alguna.

Que adicionalmente, cabe indicar que de la revisión del escrito de respuesta al Requerimiento N° 0522060000982 presentado por la recurrente el 28 de agosto de 2006, de fojas 261 a 264, se verifica que ésta conocía el sustento de la observación efectuada, la que incluso fue aceptada por ésta.

c) Reparó al crédito fiscal por no haber efectuado las detracciones

Que del Anexo N° 003 de las Resoluciones de Determinación N° 054-003-0008743 a 054-003-0008753, de foja 302, se aprecia que la Administración efectuó el reparo al crédito fiscal de junio de 2005 a abril de 2006 debido a que la recurrente no cumplió con efectuar las detracciones correspondientes a las adquisiciones efectuadas en tales periodos, de acuerdo con lo detallado en el punto 2 al Resultado del Requerimiento N° 0522060000982.

7 X 6



Tribunal Fiscal

N° 03606-4-2012

Que del punto 2 del Requerimiento N° 0522060000982, de foja 273, se aprecia que la Administración solicitó a la recurrente que acreditara las detracciones correspondientes a las facturas detalladas en el Anexo N° 001 de fojas 270 a 272, correspondientes a las adquisiciones de junio de 2005 a abril de 2006.

Que mediante escrito presentado el 28 de agosto de 2006, de fojas 261 a 264, la recurrente indicó que las facturas observadas fueron canceladas en su integridad, pues no se le comunicó la obligación de efectuar detracciones, y agregó que las operaciones observadas constituyen operaciones reales que fueron canceladas con medios de pago regulados por el Decreto Legislativo N° 939.

Que en el punto 2 de los Resultados del Requerimiento N° 0522060000982, de foja 159 vuelta, se aprecia que el auditor señaló que la recurrente no acreditó haber efectuado las detracciones correspondientes a las adquisiciones efectuadas, por lo que procedía reparar el crédito fiscal, de acuerdo con la Primera Disposición Final del Decreto Legislativo N° 940.

Que de conformidad con el artículo 2° del Texto Único Ordenado del Decreto Legislativo N° 940, Ley del Sistema de Pago de Obligaciones Tributarias con el Gobierno Central, aprobado por Decreto Supremo N° 155-2004-EF, la generación de fondos para el pago de deudas tributarias se realizará a través de depósitos que deberán efectuar los sujetos obligados, respecto de las operaciones sujetas al Sistema, en las cuentas bancarias que para tal efecto se abrirán en el Banco de la Nación o en las entidades a que se refiere el numeral 8.4 del artículo 8° de la indicada ley.

Que de acuerdo con el inciso a) del artículo 3° de la citada norma, se entenderá por operaciones sujetas al Sistema, a la venta de bienes muebles o inmuebles, prestación de servicios o contratos de construcción gravados con el Impuesto General a las Ventas y/o Impuesto Selectivo al Consumo o cuyo ingreso constituya renta de tercera categoría para efecto del Impuesto a la Renta.

Que en el inciso a) del numeral 5.1 de artículo 5° de la norma referida se establece que los sujetos obligados a efectuar el depósito son, entre otros, el adquirente del bien mueble o inmueble, usuario del servicio o quien encarga la construcción, tratándose de las operaciones a que se refiere el inciso a) del artículo 3° y que la SUNAT señalará los casos en que el proveedor de bienes podrá efectuar el depósito por cuenta de sus adquirentes, así como la forma y condiciones para realizarlo, sin perjuicio del momento que se establezca de conformidad con el artículo 7°.

Que conforme con el artículo 7° de la mencionada norma, el depósito deberá efectuarse en su integridad en cualquiera de los siguientes momentos, de acuerdo a lo que establezca la SUNAT teniendo en cuenta las características de los sectores económicos, bienes o servicios involucrados en las operaciones sujetas al Sistema, y señala en su inciso b) del numeral 7.1 que tratándose de prestación de servicios, dicho depósito deberá efectuarse en cualquiera de los siguientes momentos: b.1) Con anterioridad a la prestación del servicio, dentro del plazo señalado por la SUNAT; b.2) Hasta la fecha de pago parcial o total al prestador del servicio; o, b.3) Con posterioridad a la anotación del comprobante de pago en el Registro de Compras, dentro del plazo que señale la SUNAT.

Que el numeral 1 de la Primera Disposición Final del mencionado Texto Único Ordenado, dispone que en las operaciones sujetas al Sistema, los adquirentes de bienes, usuarios de servicios o quienes encarguen la construcción, obligados a efectuar la detracción, podrán ejercer el derecho al crédito fiscal o saldo a favor del exportador, a que se refieren los artículos 18°, 19°, 23°, 34° y 35° de la Ley del Impuesto General a las Ventas o cualquier otro beneficio vinculado con la devolución del Impuesto General a las Ventas, a partir del periodo en que se acredite el depósito establecido en el artículo 2°.

Que el artículo 12° de la Resolución de Superintendencia N° 183-2004/SUNAT, que aprueba las normas reglamentarias del Decreto Legislativo N° 940, señala que estarán sujetos al Sistema los servicios gravados con el Impuesto General a las Ventas señalados en el Anexo 3.

~ α



Tribunal Fiscal

N° 03606-4-2012

Que el numeral 2 del Anexo 3 comprende al arrendamiento o cesión en uso de bienes muebles y precisa que para tal efecto se consideran bienes muebles a los definidos en el inciso b) del artículo 3° de la Ley del Impuesto General a las Ventas; y el numeral 4 del anotado Anexo comprende a la estiba o carga y desestiba o descarga.

Que asimismo, el artículo 15° de la citada resolución de superintendencia señala que en el caso de arrendamiento o cesión en uso de bienes muebles y servicios de estiba y desestiba, los sujetos obligados a efectuar el depósito son: a) El usuario del servicio; y b) El prestador del servicio, cuando reciba la totalidad del importe de la operación sin haberse acreditado el depósito respectivo, sin perjuicio de la sanción que corresponda al usuario del servicio que omitió realizar el depósito habiendo estado obligado a efectuarlo.

Que en el artículo 16° se dispone que tratándose de los servicios indicados en el artículo 12°, el depósito se realizará: a) Hasta la fecha de pago parcial o total al prestador del servicio o dentro del quinto (5°) día hábil del mes siguiente a aquel en que se efectúe la anotación del comprobante de pago en el Registro de Compras, lo que ocurra primero, cuando el obligado a efectuar el depósito sea el sujeto señalado en el inciso a) del artículo 15°; y b) Dentro del quinto (5°) día hábil siguiente de recibida la totalidad del importe de la operación, cuando el obligado a efectuar el depósito sea el sujeto señalado en el inciso b) del artículo 15°.

Que conforme se detalla en el Anexo N° 001 al Resultado del Requerimiento N° 0522060000982, de fojas 155 a 157, los comprobantes de pago cuyo crédito fiscal observó la Administración están referidos a servicios de estiba y desestiba y alquiler de montacargas prestados a la recurrente entre junio de 2005 y abril de 2006, servicios comprendidos en el Anexo N° 3 de la Resolución de Superintendencia N° 183-2004/SUNAT.

Que dado que la recurrente en su calidad de usuario estaba obligada a efectuar el depósito de las deducciones correspondientes a las operaciones sustentadas en las facturas observadas -las cuales fueron anotadas en su Registro de Compra en los períodos materia de acotación conforme se observa de fojas 12 a 24-, y que aquella no acreditó con las constancias de depósito respectivas que hubiera efectuado los depósitos de las deducciones correspondientes a las adquisiciones de los servicios antes referidos, a efecto de ejercer su derecho al crédito fiscal respecto de dichos comprobantes de pago por los períodos junio de 2005 a abril de 2006 -lo que no ha desvirtuado ni en la instancia de reclamación ni apelación-, no correspondía que la recurrente ejerciera el referido derecho en dichos períodos, de conformidad con el numeral 1 de la Primera Disposición Final del Texto Único Ordenado del Decreto Legislativo N° 940, sustituido por Ley N° 28605, por lo que procede mantener el reparo efectuado y confirmar la apelada en tal extremo.

Que en cuanto a la supuesta nulidad de los valores impugnados por falta de motivación del reparo efectuado por la Administración es pertinente destacar que de las Resoluciones de Determinación N° 054-003-0008743 a 054-003-0008753 y su Anexo N° 003, de fojas 302, 305 a 315, se verifica que la Administración ha sustentado debidamente la observación efectuada, al consignar expresamente que ésta se origina en que no se efectuaron las deducciones correspondientes a las operaciones efectuadas entre junio de 2005 a abril de 2006, hace referencia al Requerimiento N° 0522060000982 y a la base legal aplicable.

Que asimismo, de la revisión del escrito de respuesta al Requerimiento N° 0522060000982 presentado por la recurrente el 28 de agosto de 2006, de fojas 261 a 264, se verifica que ésta conocía el sustento de la observación efectuada y que expuso los motivos por los que consideraba que la observación no se encontraba arreglada a ley, por lo que no resulta atendible lo expuesto sobre la supuesta falta de motivación del reparo efectuado ni se verifica causal de nulidad alguna.





Tribunal Fiscal

N° 03606-4-2012

Que con relación a lo expuesto por la recurrente en el sentido que el desconocimiento del crédito fiscal al amparo del Decreto Legislativo N° 940 vulnera los principios de verdad material, no confiscatoriedad, debido procedimiento y la Norma VIII del Título Preliminar del Código Tributario, así como el sistema de imposición al valor agregado y que desnaturaliza el Impuesto General a las Ventas, que correspondía que la Administración en ejercicio de su labor de fiscalización estableciera si las operaciones reparadas y anotadas en su Registro de Compras fueron efectuadas en realidad y si cumplían con el principio de causalidad; y que la Ley del Impuesto General a las Ventas no condiciona el ejercicio del crédito fiscal al pago previo de las detracciones; es preciso indicar que el reparo al crédito fiscal materia de autos se sustenta en la no acreditación por parte de la recurrente del depósito de las detracciones respecto de las adquisiciones de servicios y arrendamiento de bienes y no en la realidad de las operaciones efectuadas; asimismo como se ha indicado precedentemente el requisito referido al pago de las detracciones para las operaciones sujetas al sistema establecido por la Primera Disposición Final del Decreto Legislativo N° 940, según el cual además de lo dispuesto en los artículos 18°, 19°, 23°, 34° y 35° de la Ley del Impuesto General a las Ventas, también debe cumplirse con el requisito antes señalado (pago de las detracciones) para utilizar el crédito fiscal, lo cual no impide el ejercicio del referido derecho, siendo que en caso no se cumpliera con el referido requisito establecido por tales normas, únicamente se difiere la utilización hasta el período en que se acredite el pago respectivo, por lo que los argumentos de la recurrente carecen de sustento.

Que acerca de la supuesta inconstitucionalidad del reparo efectuado y la aplicación de lo establecido por el Tribunal Constitucional en la sentencia recaída en el Expediente N° 03741-2004-PA/TC, conforme se ha señalado en los considerandos precedentes, el Decreto Legislativo N° 940 únicamente establece una obligación formal de carácter pecuniario que consiste en depositar parte del precio de una operación en la cuenta de un proveedor, y no impide el ejercicio del crédito fiscal sino que exige como requisito adicional a lo dispuesto en la Ley del Impuesto General a las Ventas, el pago de las detracciones respectivas, momento a partir del cual se permite el ejercicio de tal derecho, por lo que no se advierte vulneración alguna, por lo que tal alegato carece de sustento.

Que a mayor abundamiento, en la Sentencia recaída en el Expediente N° 03769-2010-PA, el Tribunal Constitucional ha establecido que “las detracciones no tienen naturaleza de anticipo, pago a cuenta o impuesto independiente al definirlas como “un mecanismo administrativo indirecto. De ello se puede entender que no le son aplicables las exigencias de los principios constitucionales tributarios contenidos en el artículo 74° de la Constitución de 1993”, desestimando la demanda de amparo formulada en la que se alegaba la afectación a los principios de no confiscatoriedad, de igualdad y de capacidad contributiva.

d) Multas

d.1) Resoluciones de Multa N° 054-002-0015424 a 054-002-0015434

Que las mencionadas resoluciones de multa, de fojas 327 a 337, han sido emitidas por la comisión de la infracción tipificada en el numeral 1 del artículo 178° del Texto Único Ordenado del Código Tributario, aprobado por Decreto Supremo N° 135-99-EF, vinculadas con la determinación del Impuesto General a las Ventas de junio de 2005 a abril de 2006.

Que de conformidad con el numeral 1 del artículo 178° del anotado Texto Único Ordenado del Código Tributario, modificado por Decreto Legislativo N° 953, constituye infracción no incluir en las declaraciones ingresos y/o remuneraciones y/o retribuciones y/o rentas y/o patrimonio y/o actos gravados y/o tributos retenidos o percibidos, y/o aplicar tasas o porcentajes o coeficientes distintos a los que les corresponde en la determinación de los pagos a cuenta o anticipos, o declarar cifras o datos falsos u omitir circunstancias en las declaraciones, que influyan en la determinación de la obligación tributaria; y/o que generen aumentos indebidos de saldos o pérdidas tributarias o créditos a favor del deudor tributario y/o que generen la obtención indebida de Notas de Crédito Negociables u otros valores similares; la cual se

~ X (P) 9 S



Tribunal Fiscal

N° 03606-4-2012

sanciona, entre otros, con una multa equivalente al 50% del tributo omitido, conforme con la Tabla I de Infracciones y Sanciones aprobada por dicho decreto legislativo.

Que la Nota 15 de la anotada Tabla establece que tratándose de tributos administrados y/o recaudados por la SUNAT, el tributo omitido o el saldo, crédito u otro concepto similar determinado indebidamente o pérdida indebidamente declarada, será la diferencia entre el tributo resultante o el saldo, crédito u otro concepto similar o pérdida del período o ejercicio gravable, obtenido por autoliquidación o, en su caso, como producto de la fiscalización, y el declarado como tributo resultante o el declarado como saldo, crédito u otro concepto similar o pérdida de dicho período o ejercicio, no tomándose en cuenta para estos efectos los saldos a favor de los períodos anteriores ni los pagos y compensaciones efectuadas.

Que con relación a la determinación de la cuantía de las multas, el inciso c) del artículo 180° del Código Tributario, modificado por Decreto Legislativo N° 953, establece que el tributo omitido, no retenido o no percibido, no pagado, el monto aumentado indebidamente y otros conceptos que se tomen como referencia, no podrá ser menor a 50% UIT para la Tabla I, 20% UIT para la Tabla II y 7% UIT para la Tabla III, respectivamente.

Que de otro lado, el Anexo VI del Reglamento del Régimen de Gradualidad relativo a las infracciones no vinculadas a la emisión y/u otorgamiento de comprobantes de pago aprobado por Resolución de Superintendencia N° 159-2004/SUNAT, para las multas determinadas en función al inciso c) del artículo 180° del Código Tributario, establece que para las infracciones tipificadas en el numeral 1 del artículo 178° del citado código, el criterio de gradualidad es el monto omitido real⁴.

Que asimismo, el citado anexo agrega que si el monto omitido real se encuentra en los rangos de S/.1.00 a S/.300.00, S/.301.00 a S/.600.00, S/.601.00 a S/.900.00, y S/.901.00 a S/.1,200.00, a la mencionada infracción le corresponde un porcentaje del 10%, 20%, 30% y 40%, respectivamente, aplicable sobre el monto determinado según el inciso c) del artículo 180° del Código Tributario o el concepto usado como referencia para calcular la multa, el que sea mayor.

Que de las declaraciones originales del Impuesto General a las Ventas de junio de 2005 a abril de 2006 presentadas por la recurrente mediante Formularios Virtuales PDT N° 47966313, 4751022, 4797268, 4069251, 4275572, 4561448, 4817592, 4082308, 150107600, 150383168 y 150736951, de fojas 131 y 132, y la determinación del impuesto contenida en las Resoluciones de Determinación N° 054-003-0008743 a 054-003-0008753, de fojas 302 a 315, verificada en esta instancia, se aprecia lo siguiente:

Período	Declarado por la recurrente	Determinado según fiscalización	Omisión calculada	Sanción aplicable	R.S. N° 159-2004 (monto mín. inciso c) art. 180°)	Porcentaje aplicable	Sanción aplicable
Jun-05	S/. 397.00	S/. 2,425.00	S/. 2,028.00	S/. 1,014.00	-	-	-
Jul-05	S/. 478.00	S/. 9,353.00	S/. 8,875.00	S/. 4,438.00	-	-	-
Ago-05	S/. 919.00	S/. 5,474.00	S/. 4,555.00	S/. 2,278.00	-	-	-
Sep-05	S/. 2,877.00	S/. 4,062.00	S/. 1,185.00	S/. 593.00	S/. 1,650.00	40%	S/. 660.00
Oct-05	S/. 26.00	S/. 2,792.00	S/. 2,766.00	S/. 1,383.00	-	-	-
Nov-05	S/. 2,025.00	S/. 4,714.00	S/. 2,689.00	S/. 1,345.00 ⁵	-	-	-

⁴ De acuerdo con el numeral 4.5 del artículo 4° del citado reglamento se entiende por Monto Omitido Real al tributo omitido, no retenido, no percibido o no pagado, el monto obtenido indebidamente, el saldo, crédito u otro concepto similar determinado indebidamente y la pérdida indebidamente declarada, calculada en virtud a lo previsto en las tablas, sin considerar el tope mínimo establecido en el inciso c) del artículo 180° del Código Tributario.

⁵ En el caso de la sanción correspondiente a noviembre de 2005, al emitir la Resolución de Multa N° 054-002-0015429 de foja 332, la Administración consideró el pago parcial de S/.371.00 efectuado por la recurrente, según se aprecia de foja 147.



Tribunal Fiscal

N° 03606-4-2012

Dic-05	S/. - 1,182.00	(S/. 128.00)	S/. 1,054.00	S/. 527.00	S/. 1,700.00	40%	S/. 680.00
Ene-06	S/. 3,561.00	S/. 6,819.00	S/. 3,258.00	S/. 1,629.00	-	-	-
Feb-06	S/. 2,993.00	S/. 7,119.00	S/. 4,126.00	S/. 2,063.00	-	-	-
Mar-06	S/. 771.00	S/. 913.00	S/. 142.00	S/. 71.00	S/. 1,700.00	10%	S/. 170.00
Abr-06	S/. 336.00	S/. 4,416.00	S/. 4,080.00	S/. 2,040.00	-	-	-

Que del cuadro precedente se verifica que la recurrente incurrió en la infracción materia de autos en los periodos de junio de 2005 a abril de 2006.

Que en los periodos de junio a agosto, octubre y noviembre de 2005 y enero, febrero y abril de 2006, se verifica que el importe de la sanción verificado en esta instancia coincide con el considerado por la Administración al emitir las multas respectivas por los anotados periodos, por lo que en este extremo procede confirmar la apelada en este extremo.

Que en los periodos de setiembre y diciembre de 2005 y marzo de 2006, el tributo omitido -monto omitido real- asciende a S/.1,185.00, S/.1,054.00 y S/.142.00⁶, que resulta menor al determinado según el inciso c) del referido artículo 180°, que asciende a S/.1,650.00 y S/.1,700.00⁷ respectivamente, por lo que en aplicación de las normas de gradualidad expuestas, en tales periodos a la recurrente le corresponde una sanción de S/.660.00, S/.680.00 y S/.170.00⁸, conforme lo ha determinado la Administración, por lo que procede confirmar la apelada en este extremo.

Que acerca de la supuesta imposibilidad de identificar la acción u omisión en que habría incurrido ni la modalidad de infracción en que tal conducta encuadra, cabe indicar que de la revisión de las multas impugnadas se verifica que indican expresamente que la sanción se sustenta en los reparos efectuados a la determinación del Impuesto General a las Ventas según Resultados del Requerimiento N° 0522060000982, por lo que carece de sustento tal alegato.

Que no resulta atendible la nulidad deducida por la recurrente por la supuesta falta de sustentación de las multas emitidas, toda vez que de la revisión de los anotados valores se verifica que éstas contienen todos los requisitos establecidos por el artículo 77° del Código Tributario y hacen referencia expresa a los Resultados del Requerimiento N° 0522060000982, por lo que no resulta atendible lo alegado por el recurrente en este extremo.

d.2) Resoluciones de Multa N° 054-002-0014955 a 054-002-0014965

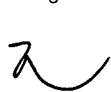
Que las referidas multas, de fojas 316 a 326, fueron emitidas por la infracción tipificada en el numeral 1 del inciso 12.2 del artículo 12° del Decreto Legislativo N° 940 de los periodos de junio de 2005 a abril de 2006.

Que el numeral 1 del inciso 12.2 del artículo 12° del citado Texto Único Ordenado del Decreto Legislativo N° 940 señala que constituye infracción el hecho que el sujeto obligado no efectúe el íntegro del depósito a que se refiere el Sistema de Pago de Obligaciones Tributarias, en el momento establecido, la que se encuentra sancionada con una multa equivalente al 100% del importe no depositado.

⁶ Importes que corresponden a la diferencia entre el tributo declarado en los anotados periodos y el establecido como resultado de la fiscalización efectuada.

⁷ La UIT vigente en los ejercicios 2005 y 2006 ascendía a S/.3,300.00 y S/.3,400.00, respectivamente, y fue aprobada mediante Decretos Supremos N° 177-2004-EF y 176-2005-EF, por lo que el 50% de la UIT considerado como referencia equivale a S/.1,650.00 y S/.1,700.00.

⁸ Importes que resultan de aplicar los porcentaje de 40% y 10% sobre los montos determinados según el inciso c) del artículo 180° del Código Tributario.







Tribunal Fiscal

N° 03606-4-2012

Que conforme se ha establecido en los considerandos precedentes, de acuerdo con los resultados del Requerimiento N° 0522060000982 se encuentra acreditado que la recurrente no cumplió con efectuar el íntegro del depósito de las detracciones correspondientes a las facturas contenidas en el Anexo N° 001 del Resultado del Requerimiento N° 0522060000982, de fojas 155 a 157.

Que en tal sentido, toda vez que la recurrente no efectuó el depósito del Sistema de Pago de Obligaciones Tributarias, se encuentra acreditada la comisión de la infracción antes referida, por lo que procede confirmar la apelada en este extremo, careciendo de sustento lo alegado por la recurrente en sentido contrario.

Que en cuanto a la nulidad de la apelada deducida por la recurrente por no haber dispuesto acumular los expedientes de reclamación N° 0560340005285 a 0560340005309, es pertinente resaltar que de conformidad con el artículo 149° de la Ley de Procedimiento Administrativo General, Ley N° 27444, la autoridad responsable de la instrucción, por propia iniciativa o a instancia de los administrados, dispone mediante resolución irrecurrible la acumulación de los procedimientos en trámite que guarden conexión, y que de la revisión de la Resolución de Intendencia N° 056-014-0002540/SUNAT de foja 410, se advierte que en ésta se han acumulado los expedientes de reclamación N° 0560340005285 a 0560340005309, por lo que no se verifica causal de nulidad alguna.

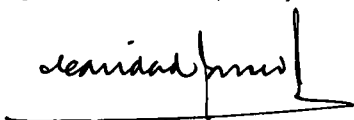
Que respecto de la imposibilidad de ejercitar su derecho de defensa, de los actuados se evidencia que la recurrente ha ejercido tal derecho mediante la interposición de los recursos impugnativos previstos en el Código Tributario, en los cuales ha expuesto las razones por las que considera que los reparos efectuados no se encuentran arreglados a ley, en consecuencia, no se evidencia vulneración alguna a tal derecho.

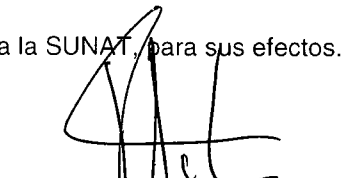
Con los vocales Guarníz Cabell, Castañeda Altamirano y Casalino Mannarelli, a quien se llamó para completar Sala e interviniendo como ponente la vocal Guarníz Cabell.

RESUELVE:

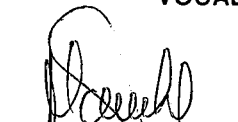
REVOCAR la Resolución de Intendencia N° 056-015-0000188/SUNAT de 4 de setiembre de 2007 y **CONFIRMAR** la Resolución de Intendencia N° 056-014-0002540/SUNAT de 28 de junio de 2007.

Regístrese, comuníquese y remítase a la SUNAT, para sus efectos.


GUARNÍZ CABELL
VOCAL


CASTAÑEDA ALTAMIRANO
VOCAL


CASALINO MANNARELLI
VOCAL


Sánchez Gómez
Secretaria Relatora
GC/HV/mgp