



# Tribunal Fiscal

Nº 05079-4-2013

EXPEDIENTE N° : 18325-2012  
INTERESADO :  
ASUNTO : Multa  
PROCEDENCIA : Lima  
FECHA : Lima, 21 de marzo de 2013

**VISTA** la apelación interpuesta por contra la Resolución de Intendencia N° 0260150005631/SUNAT de 27 de setiembre de 2012, emitida por la Intendencia Regional Lima de la Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria - SUNAT, que declaró inadmisible la apelación formulada contra la Resolución de Intendencia N° 0260140064984/SUNAT, que a su vez, declaró infundada la reclamación formulada contra la Resolución de Multa N° 023-002-0567356, emitida por la infracción tipificada en el numeral 1 del artículo 178° del Código Tributario.

## CONSIDERANDO:

Que la recurrente sostiene, entre otros, que no ha sido notificada con la Resolución de Intendencia N° 0260140064984/SUNAT, que declaró infundada la reclamación formulada contra la Resolución de Multa N° 023-002-0567356, lo que vulnera su derecho al debido procedimiento y a la defensa, e invoca los criterios contenidos en las Resoluciones del Tribunal Fiscal N° 04970-2-2003, 00597-4-2002, 05654-4-2007 y 12349-7-2007.

Que agrega que recién tomó conocimiento del contenido de dicha resolución, cuando solicitó a la Administración una copia certificada de ésta, por lo que el plazo para presentar recurso de apelación contra dicha resolución vencía el 26 de abril de 2012, siendo que el 19 de abril de 2012 cumplió con presentarlo.

Que sin embargo, refiere que ello no ha sido tomado en cuenta por el ejecutor coactivo, toda vez que mediante Resolución de Cobranza Coactiva N° 0230061232019, dio inicio al procedimiento de cobranza respecto de la deuda contenida en la resolución de multa antes mencionada, por lo que dicho procedimiento debe ser declarado nulo de pleno derecho.

Que por su parte, la Administración señala que la Resolución de Intendencia N° 0260140064984/SUNAT fue notificada a la recurrente el 17 de febrero de 2012 y que ésta presentó su apelación el 17 de abril de 2012, es decir, vencido el plazo de 15 días hábiles previsto en el artículo 146° del Código Tributario, por lo que la apelación presentada devino en inadmisible.

Que el artículo 146° del Texto Único Ordenado del Código Tributario, aprobado por Decreto Supremo N° 135-99-EF, modificado por Decreto Legislativo N° 953, establece que la apelación debe formularse dentro de los 15 días hábiles siguientes a aquél en que se efectuó su notificación, agregando que la apelación será admitida vencido el plazo señalado, siempre que se acredite el pago de la totalidad de la deuda tributaria apelada actualizada hasta la fecha de pago o se presente carta fianza bancaria o financiera por el monto de la deuda actualizada hasta por 6 meses posteriores a la fecha de la interposición de la apelación, y se formule dentro del término de seis 6 meses contados a partir del día siguiente a aquél en que se efectuó la notificación certificada.

Que el citado artículo añade 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 inadmisible la apelación.

*f* *RS* *J* 1



# Tribunal Fiscal

Nº 05079-4-2013

Que el numeral 2 del inciso e) del artículo 104º del anotado código, modificado por Decreto Legislativo N° 953, señala que cuando se tenga la condición de no hallado o no habido o cuando el domicilio del representante de un no domiciliado fuera desconocido, la SUNAT podrá realizar la notificación por publicación en la página web de la SUNAT o en el diario oficial o en el diario de la localidad encargado de los avisos judiciales o en su defecto, en uno de mayor circulación de dicha localidad.

Que el inciso f) del mencionado artículo 104º, modificado por Decreto Legislativo N° 981, indica que cuando en el domicilio fiscal no hubiera persona capaz alguna o estuviera cerrado, se fijará un cedulón en dicho domicilio, en cuyo caso los documentos a notificar deberán dejarse en sobre cerrado, bajo la puerta; precisándose en este caso que el acuse de la notificación deberá contener como mínimo lo siguiente: i) Apellidos y nombres, denominación o razón social del deudor tributario; ii) Número de RUC del deudor tributario o número del documento de identificación que corresponda; iii) Número de documento que se notifica; iv) Fecha en que se realiza la notificación; v) Dirección del domicilio fiscal donde se realiza la notificación; vi) Número de cedulón; vii) El motivo por el cual se utiliza esta forma de notificación; y, viii) La indicación expresa de que se ha procedido a fijar el cedulón en el domicilio fiscal y que los documentos a notificar se han dejado en sobre cerrado, bajo la puerta.

Que asimismo, el anotado artículo 104º también señala que existe notificación tácita cuando no habiéndose verificado notificación alguna o ésta se hubiere realizado sin cumplir con los requisitos legales, la persona a quien ha debido notificarse una actuación efectúa cualquier acto o gestión que demuestre o suponga su conocimiento, por lo que se considerará como fecha de la notificación aquélla en que se practique el respectivo acto o gestión.

Que de otro lado, el numeral 4.1 del artículo 4º del Decreto Supremo N° 041-2006-EF, que establece normas sobre las condiciones de "no hallado" y de "no habido" para efectos tributarios respecto de la SUNAT, dispone que el deudor tributario adquirirá automáticamente la condición de "no hallado", sin que para ello sea necesaria la emisión y notificación de acto administrativo adicional alguno, si al momento de notificar los documentos mediante correo certificado o mensajero, o al efectuar la verificación del domicilio fiscal, se presenta alguna de las siguientes situaciones: 1) Negativa de recepción de la notificación o negativa de recepción de la constancia de la verificación del domicilio fiscal por cualquier persona capaz ubicada en el domicilio fiscal; 2) Ausencia de persona capaz en el domicilio fiscal o éste se encuentre cerrado; y, 3) No existe la dirección declarada como domicilio fiscal.

Que los numerales 4.2 y 4.3 de dicho artículo precisan que para determinar la condición de "no hallado" las situaciones señaladas en los incisos 1 y 2 del numeral 4.1 deben producirse en 3 oportunidades en días distintos y que para el cómputo de las 3 oportunidades se considerarán todas las situaciones que se produzcan, aún cuando pertenezcan a un solo numeral o a ambos, independientemente del orden en que se presenten, cómputo que se efectuará a partir de la última notificación realizada con acuse de recibo o de la última verificación del domicilio fiscal, conforme lo establece el numeral 4.4.

Que el numeral 4.6 de ese mismo artículo agrega que las situaciones señaladas en el referido artículo deberán ser anotadas en el acuse de recibo o en el acuse de la notificación a que se refieren los incisos a) y f) del artículo 104º del Código Tributario, respectivamente, o en la constancia de la verificación del domicilio fiscal; y que para tal efecto emita el notificador o mensajero, de acuerdo a lo que señale la SUNAT.

Que el numeral 6.1 del artículo 6º de la citada norma indica que la SUNAT procederá a requerir al deudor tributario que adquirió la condición de "no hallado" para que cumpla con declarar o confirmar su domicilio fiscal hasta el último día hábil del mes en el que se le efectúa el requerimiento, bajo apercibimiento de asignarle la condición de "no habido", y el numeral 6.3 agrega que los deudores tributarios que no cumplan con declarar o confirmar su domicilio fiscal dentro del plazo señalado en el numeral 6.1,



# Tribunal Fiscal

Nº 05079-4-2013

adquirirán la condición de "no habido" en la fecha en que se efectúe la publicación a que se refiere el numeral 8.1 del artículo 8°, sin que para ello sea necesario la emisión y notificación de acto administrativo adicional alguno.

Que el numeral 8.1 del aludido artículo 8° señala que la SUNAT publicará en su página web, dentro de los dos (2) primeros días hábiles de cada mes, la relación de deudores tributarios que no cumplieron con declarar o confirmar su domicilio fiscal en el plazo establecido en el artículo 6° ese dispositivo, incluyendo a aquellos que, teniendo la condición de "no habido", no levantaron dicha condición conforme lo señalado en el artículo 7°, y que la referida publicación deberá indicar la fecha en que los deudores tributarios adquirieron la condición de "no habido".

Que de autos se aprecia que mediante la Resolución de Intendencia Nº 0260150005631/SUNAT de 27 de setiembre de 2012, de foja 423, la Administración declaró inadmisible el recurso de apelación interpuesto por la recurrente contra la Resolución de Intendencia Nº 0260140064984/SUNAT de 16 de enero de 2012, de fojas 56 a 58, que a su vez, declaró infundada la reclamación formulada contra la Resolución de Multa Nº 023-002-0567356, emitida por la infracción tipificada en el numeral 1 del artículo 178° del Código Tributario.

Que obra a foja 339, la publicación de la Resolución de Intendencia Nº 0230240178994/SUNAT de 17 de febrero de 2012, mediante la cual se habría notificado a la recurrente la citada resolución al considerar que se encontraba en condición de no habido.

Que en el Informe Técnico Profesional Nº 00216-2013-2S0200, de foja 505, remitido con Oficio Nº 283-2013-SUNAT/2S2120, de foja 506, en respuesta del Proveído Nº 0312-4-2013, de foja 471, la Administración señala que la recurrente adquirió la condición de no hallado debido a que en las tres visitas realizadas el 23 de noviembre, 13 y 20 de diciembre de 2011, se dejó constancia que el domicilio fiscal se encontraba cerrado; asimismo indicó que a partir del 31 de enero de 2012, la recurrente adquirió la condición de no habido, razón por la cual procedió a la notificación de la Resolución de Intendencia Nº 0260140064984/SUNAT mediante publicación.

Que según se observa de la constancia de notificación de foja 502 y 502 vuelta, el notificador de la Administración habría acudido al domicilio fiscal de la recurrente el 23 de noviembre de 2011 a fin de notificar la Resolución de Ejecución Coactiva Nº 023-006-1093790 mediante cedulón por cuanto el domicilio fiscal se encontraba cerrado; sin embargo, los datos de identificación del notificador que da cuenta de dicha diligencia no resultan legibles, por consiguiente no se tiene certeza de su realización, por lo que dicho acto de notificación no se encuentra conforme a ley.

Que en ese sentido, dicho acto no puede sustentar la configuración del supuesto establecido en el artículo 4° del Decreto Supremo Nº 041-2006-EF a efecto de que se configure la condición de no hallado de la recurrente, no resultando relevante analizar las otras dos visitas efectuadas al domicilio fiscal antes señaladas.

Que en consecuencia, la Administración no se encontraba habilitada para notificar la Resolución de Intendencia Nº 0260140064984/SUNAT mediante publicación al no haber acreditado que la recurrente tuviera la condición de no hallado de conformidad con lo establecido en el artículo 4° del Decreto Supremo Nº 041-2006-EF.

Que sin embargo, estando a que el 17 de abril de 2012, de fojas 317 a 336, la recurrente interpuso recurso de apelación contra la citada Resolución de Intendencia Nº 0260140064984/SUNAT, en dicha oportunidad operó la notificación tácita prevista en el artículo 104° del Código Tributario, en virtud del cual existe notificación tácita cuando no habiéndose verificado notificación alguna o ésta se hubiere realizado

J 28 J  
3



# Tribunal Fiscal

Nº 05079-4-2013

sin cumplir con los requisitos legales, la persona a quien ha debido notificarse una actuación efectúa cualquier acto o gestión que demuestre o suponga su conocimiento, considerándose como fecha de la notificación aquélla en que se practique el respectivo acto o gestión;

Que por lo expuesto, habiendo la recurrente interpuesto recurso de apelación contra la Resolución de Intendencia Nº 0260140064984/SUNAT dentro del plazo de ley, procede revocar la Resolución de Intendencia Nº 0260150005631/SUNAT y emitir pronunciamiento respecto de la referida impugnación.

Que de la revisión del recurso de apelación interpuesto por la recurrente contra la mencionada Resolución de Intendencia Nº 0260140064984/SUNAT, de fojas 317 a 334, se aprecia que ésta alega que el 1 de abril de 2011 presentó su declaración jurada del Impuesto a la Renta del ejercicio 2010, siendo que su empleado borró involuntariamente el monto consignado en la casilla 461, referida a las ventas de la empresa, generándose un error material, por lo que procedió a presentar su declaración rectificatoria, lo cual no significó un beneficio para la empresa ni un perjuicio para la Administración, siendo que al no haber dolo ni mala fe no puede aplicársele una multa.

Que agrega que si bien se le imputa la comisión de la infracción prevista en el numeral 1 del artículo 178º del Código Tributario, en el valor impugnado no se establece la falta cometida, lo que contraviene el principio de tipicidad, por lo que deviene en nulo.

Que manifiesta que la Administración para determinar la sanción considera la existencia de un tributo omitido, un supuesto saldo a favor determinado indebidamente y una pérdida determinada indebidamente, lo cual constituye una vulneración al principio de no concurrencia de infracciones.

Que invoca las Resoluciones del Tribunal Fiscal Nº 7011-2-2003 y 6135-2-2003.

Que la Administración señala que la recurrente incurrió en la infracción tipificada por el numeral 1 del artículo 178º del Código Tributario, al haber presentado una declaración rectificatoria por Impuesto a la Renta del ejercicio 2010, en la que consignó menor saldo a favor que el contenido en la declaración original.

Que de conformidad con el artículo 165º del Texto Único Ordenado del Código Tributario, aprobado por Decreto Supremo Nº 135-99-EF, la infracción será determinada en forma objetiva y sancionada administrativamente, entre otras, con penas pecuniarias.

Que el numeral 1 del artículo 178º del citado Código, modificado por Decreto Legislativo Nº 953, señala que 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.

Que de acuerdo a la Tabla I<sup>1</sup> de Infracciones y Sanciones Tributarias del citado código, modificada por Decreto Legislativo Nº 981, aplicable a las personas y entidades perceptoras de rentas de tercera categoría, la infracción antes señalada es sancionada con el 50% del tributo omitido o 50% del saldo, crédito u otro concepto similar determinado indebidamente, o 15% de la pérdida indebidamente declarada o 100% del monto obtenido indebidamente, de haber obtenido la devolución.

<sup>1</sup> Aplicable a la recurrente según su Comprobante de Información Registrada de foja 49.



# Tribunal Fiscal

Nº 05079-4-2013

Que conforme con lo señalado en la Nota 21 de la citada tabla, tratándose de tributos administrados y/o recaudados por la SUNAT, se tendrá en cuenta que 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, agregando que para estos efectos no se tomará en cuenta los saldos a favor de los períodos anteriores, ni las pérdidas netas compensables de ejercicios anteriores, ni los pagos anticipados y compensaciones efectuadas.

Que asimismo, indica que se entiende como impuesto resultante, en el caso del Impuesto a la Renta, al impuesto calculado considerando los créditos con y sin derecho a devolución, con excepción del saldo a favor del período anterior, y que en caso, los referidos créditos excedan el impuesto calculado, el resultado será considerado saldo a favor.

Que asimismo, en el inciso c) de la referida nota, se señala que tratándose del Impuesto a la Renta Anual en caso se declare un saldo a favor indebido y una pérdida indebida, correspondiendo declarar un tributo resultante, el monto de la multa será la suma del 50% del saldo a favor declarado indebidamente, 15% de la pérdida declarada indebidamente y el 50% del tributo omitido.

Que por otro lado, el cuarto y quinto párrafos del artículo 88° del Código Tributario, modificado por Decreto Legislativo N° 953, establece que la declaración referida a la determinación de la obligación tributaria podrá ser sustituida dentro del plazo de su presentación y que vencido éste, la declaración podrá ser rectificada mediante la declaración rectificatoria respectiva, la cual surtirá efecto con su presentación siempre que determine igual o mayor obligación.

Que mediante Resolución N° 12988-1-2009, que constituye jurisprudencia de observancia obligatoria, publicada en el diario oficial "El Peruano" el 16 de diciembre de 2009 se ha establecido que la presentación de una declaración jurada rectificatoria en la que se determine una obligación tributaria mayor a la que originalmente fue declarada por el deudor tributario acredita 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, modificado por Decreto Legislativo N° 953.

Que de autos se aprecia que la Resolución de Multa N° 023-002-0567356, de foja 36, fue emitida por la infracción tipificada en el numeral 1 del artículo 178° del Código Tributario, vinculada con el Impuesto a la Renta del ejercicio 2010.

Que mediante el Formulario Virtual PDT 668 N° 750339494 de 1 de abril de 2011 y posteriormente a través del Formulario Virtual - PDT 668 N° 750344891 de 2 de abril 2011, la recurrente presentó las declaraciones juradas original y rectificatoria del Impuesto a la Renta del ejercicio de 2010, conforme se detalla a continuación:

Impuesto a la Renta del ejercicio 2010	Casillas PDT 668	Declaración Jurada Original	Declaración Jurada Rectificatoria
<b>Nº de Orden</b>		<b>750339494</b>	<b>750344891</b>
<b>Fecha de Presentación</b>		<b>01/04/2011</b>	<b>02/04/2011</b>
Utilidad antes del Impuesto	100	0.00	313,258.00
Pérdida del Ejercicio	101	4'848,591.00	0.00
Adiciones	103	40,917.00	40,917.00



# Tribunal Fiscal

Nº 05079-4-2013

Renta Neta del Ejercicio	106	0.00	354,175.00
Pérdida Trib. de ejercicios anteriores	108	124,371.00	124,371.00
Renta Neta Imponible	110	0.00	229,804.00
Impuesto a la Renta	113	0.00	68,941.00
Saldo a Favor del Ejercicio Anterior	127	0.00	.00
Pagos a Cuenta Mensuales	128	84,512.00	84,512.00
Sub-Total	506	84,512.00	15,571.00
Saldo a Favor del Contribuyente	138	84,512.00	15,571.00

Que de lo expuesto se tiene que con la presentación de la declaración rectificatoria se determinó un tributo omitido, un saldo a favor indebido y una pérdida indebida a las declaradas originalmente por el referido tributo y período, por lo que se encuentra acreditada la comisión de la infracción prevista por el numeral 1 del artículo 178º del Código Tributario, de acuerdo con el criterio establecido por este Tribunal en la Resolución Nº 12988-1-2009 antes citada.

Que por otro lado el monto de la sanción contenida en la resolución de multa impugnada, se determinó de la siguiente manera:

Resolución de Multa Nº	50% del Monto Declarado como Saldo a favor (S/.)	50% del Tributo Omitido (S/.)	15% del Monto Declarado como Pérdida (S/.)	Monto de la Sanción (S/.)
023-002-0567356	42,256.00 *	10,870.00 **	721,151.00 ***	774,277.00

- \* El saldo a favor declarado indebidamente ascendió a S/. 84,512.00
- \*\* El tributo omitido ascendió a S/. 21,740.00, resultante de aplicar a la Renta Neta Imponible de S/. 354,175.00, la alicuota de 30% (S/. 106,252.00) y restar los pagos a cuenta de S/. 84,512.00.
- \*\*\* La pérdida declarada indebidamente ascendió a S/. 4'807,674.00 obtenida de restar la pérdida declarada de S/. 4'848,591.00, las adiciones de S/. 40,917.00.

Que en consecuencia, de la Resolución de Multa Nº 023-002-0567356, de foja 36, así como de la Resolución de Intendencia Nº 0260140064984/SUNAT, de fojas 56 a 58, se observa que el citado valor ha sido emitido por el importe de S/. 774,277.00, que corresponde a la suma del 50% del tributo omitido correspondiente a su declaración rectificatoria, el 50% del monto declarado indebidamente como saldo a favor y el 15% de la pérdida consignada en su declaración original, de conformidad con lo dispuesto en el inciso c) de la Nota 21 de la Tabla I de Infracciones y Sanciones del Código Tributario, por lo que corresponde confirmar la resolución apelada en este extremo.

Que acerca de lo afirmado por la recurrente en el sentido que no ha cometido conducta dolosa que amerite la sanción impuesta, y que el hecho de haber presentado su declaración rectificatoria no le causó un perjuicio a la Administración, cabe precisar que de acuerdo con el criterio expuesto por este Tribunal en la Resolución Nº 03392-4-2005, a efecto de la comisión de la infracción materia de análisis no resulta relevante que se verifique perjuicio económico por parte del fisco, puesto que según el artículo 165º del Código Tributario las infracciones deben ser determinadas en forma objetiva, siendo que en el caso de la infracción que nos ocupa se sanciona el incumplimiento de una obligación formal, cual es la de presentar las declaraciones tributarias consignando en ellas datos reales y correctos, por lo que carece de sustento lo alegado por la recurrente.

Que asimismo, carece de sustento la nulidad del valor impugnado invocada por la recurrente, pues según se aprecia de autos, la Resolución de Multa Nº 023-002-0567356 ha señalado de manera específica que la infracción imputada se encuentra tipificada por el numeral 1 del artículo 178º del citado código, y que corresponde al tributo omitido, al saldo a favor y a la pérdida determinados indebidamente.

Que finalmente, respecto a que la resolución de multa impugnada contraviene el principio de no concurrencia de infracciones, cabe mencionar que el monto de la sanción fue determinado de

✓ ✓

6



# Tribunal Fiscal

Nº 05079-4-2013

conformidad con lo previsto en la Nota 21 de la Tabla I de Infracciones y Sanciones del Código Tributario, por lo que carece de sustento lo alegado por la recurrente, siendo que no le resulta aplicable lo establecido en las Resoluciones del Tribunal Fiscal Nº 7011-2-2003 y 6135-2-2003, por cuanto en éstas se hace referencia a la concurrencia de las infracciones tipificadas en los numerales 1 y 2 del artículo 178º del citado código.

Con los vocales Flores Talavera, Guarniz Cabell y Fuentes Borda, e interviniendo como ponente la vocal Guarniz Cabell.

## RESUELVE:

1. REVOCAR la Resolución de Intendencia Nº 0260150005631/SUNAT de 27 de setiembre de 2012.
2. CONFIRMAR la Resolución de Intendencia Nº 0260140064984/SUNAT de 16 de enero de 2012

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

FLORES TALAVERA  
VOCAL PRESIDENTE

GUARNÍZ CABELL  
VOCAL

PUENTES BORDA  
VOCAL

Sánchez Gómez  
Secretaria Relatora  
GC/MR/gfo.