



# Tribunal Fiscal

Nº 00319-5-2014

EXPEDIENTE N° : 567-2010  
INTERESADO :  
ASUNTO : Multa  
PROCEDENCIA : Cajamarca  
FECHA : Lima, 8 de enero de 2014

**VISTA** la apelación interpuesta por  
contra la Resolución de Oficina Zonal Nº 166-014-0001096/SUNAT de 27 de noviembre de 2009, emitida por la Oficina Zonal Cajamarca<sup>1</sup> de la Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria – SUNAT, que declaró infundada la reclamación formulada contra la Resolución de Multa Nº 164-002-005700, girada por la comisión de la infracción tipificada en el numeral 1 del artículo 178° del Código Tributario.

## CONSIDERANDO:

Que el recurrente sostiene que la multa impugnada ha sido emitida sin respetar los principios constitucionales, marco sobre el cual debe regirse la Administración Tributaria, toda vez que ha sido inducido a error por parte de la Universidad Nacional de Cajamarca para declarar las cifras o datos falsos en su declaración jurada original, ya que ésta le entregó el Certificado de Retenciones por Rentas de Quinta Categoría por un monto de S/. 4 821,46, por lo que no cabe sanción alguna al no haber obrado con intencionalidad o culpa, por lo que debe aplicarse el control difuso de la Constitución frente a la responsabilidad objetiva establecida en el artículo 165° del Código Tributario.

Que asimismo, señala que el Tribunal Constitucional ha establecido que cuando un órgano administrativo se encuentra autorizado por ley para ejercer las potestades sancionadoras, es absolutamente indispensable que en el ejercicio de la atribución conferida se tengan que respetar necesariamente los derechos fundamentales de la persona de modo tal que, en caso no se garantice su pleno ejercicio o simplemente se opte por desconocerlos, ello en sí mismo, supone que las atribuciones ejercidas tengan que entenderse como viciadas de arbitrariedad.

Que agrega que para hacer efectiva dicha tutela, se justifica y exige la aplicación de los principios que orientan al ámbito penal, límites con los que debe actuar la Administración Pública con respecto a los deudores tributarios.

Que finalmente sostiene que no parece coherente con el principio de seguridad jurídica que, por un lado, a los deudores tributarios en general se les imponga la carga de autoliquidar los tributos y por otro, se le imponga en forma mecánica una sanción por el simple hecho de no ajustar o sujetar su posición jurídica al criterio sostenido o establecido por la autoridad tributaria.

Que por su parte la Administración sostiene que la recurrente incurrió en la infracción materia de autos al haber declarado cifras o datos falsos en la declaración jurada original por concepto retenciones de quinta categoría del Impuesto a la Renta del ejercicio gravable 2008, en la que declaró un monto superior al retenido.

Que la materia de controversia consiste en determinar si la Resolución de Multa Nº 164-002-005700, girada por la comisión de la infracción tipificada en el numeral 1 del artículo 178° del Código Tributario, ha sido emitida con arreglo a ley.

<sup>1</sup> Hoy Intendencia Regional Cajamarca.



# Tribunal Fiscal

Nº 00319-5-2014

Que el cuarto y quinto párrafos del artículo 88° del Texto Único Ordenado del Código Tributario, aprobado por Decreto Supremo N° 135-99-EF, modificados por Decreto Legislativo N° 953, disponen 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 rectificadora dentro del plazo de prescripción; agrega que la declaración rectificadora surtirá efecto con su presentación siempre que determine igual o mayor obligación. En caso contrario surtirá efecto si dentro de un plazo de sesenta (60) días hábiles siguientes a su presentación la Administración no emitiera pronunciamiento sobre la veracidad y exactitud de los datos contenidos en ella, sin perjuicio de su derecho de efectuar la verificación o fiscalización posterior que corresponda en ejercicio de sus facultades.

Que de conformidad con el artículo 165° del citado Código Tributario la infracción será determinada en forma objetiva y sancionada administrativamente, entre otras, con penas pecuniarias.

Que el artículo 171° del citado código señala que la Administración ejercerá su facultad de imponer sanciones de acuerdo con los principios de legalidad, tipicidad, non bis in idem, proporcionalidad, no concurrencia de infracciones, y otros principios aplicables.

Que el numeral 1 del artículo 178° del Código Tributario, modificado por Decreto Legislativo N° 953, señala que constituye infracción relacionada con el cumplimiento de las obligaciones tributarias 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 con la Tabla II de Infracciones y Sanciones Tributarias del Código Tributario, sustituida por Decreto Legislativo N° 981, la sanción por la comisión de la infracción materia de autos es una multa equivalente al 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.

Que conforme con lo señalado en el inciso a) de 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. Para estos efectos no se tomará en cuenta los saldos a favor de los períodos anteriores ni las pérdidas netas compensables de ejercicios anteriores como tampoco los pagos anticipados y compensaciones efectuadas.

Que de acuerdo con el criterio adoptado por este Tribunal, en la Resolución N° 12988-1-2009, que constituye precedente de observancia obligatoria, publicada en el diario oficial "El Peruano" el 16 de diciembre de 2009, la presentación de una declaración jurada rectificadora en el que se determine una

2



# Tribunal Fiscal

Nº 00319-5-2014

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 178º del Código Tributario<sup>2</sup>.

Que la Resolución de Multa Nº 164-002-005700 (foja 2) ha sido emitida por la comisión de la infracción tipificada en el numeral 1 del artículo 178º del Código Tributario, en relación al Impuesto a la Renta Persona Natural del ejercicio 2008.

Que de la documentación que obra en autos se observa que el 26 de marzo de 2009, mediante Formulario 661 Nº 0000038577 (fojas 31 a 35), el recurrente presentó la declaración jurada original correspondiente al Impuesto a la Renta de Persona Natural del ejercicio 2008, determinando un impuesto ascendente a S/.10 938,00, contra el cual aplicó créditos por retenciones por rentas de cuarta y quinta categorías por las sumas de S/. 2 447,00 y S/. 9 379,00, respectivamente, determinando un saldo a su favor de S/. 888,00.

Que posteriormente, el 22 de junio de 2009, se presentó una declaración rectificatoria con Formulario 661 Nº 0049691056 (fojas 36 a 40) estableciéndose por retenciones del Impuesto a la Renta de Quinta Categoría del mismo ejercicio la suma de S/.4 557,00, con lo cual declaró que no existía un saldo a su favor de S/. 888,00, sino un tributo omitido de S/. 3 934,00.

Que con la presentación de la citada declaración rectificatoria quedó acreditado que el recurrente incurrió en la infracción tipificada en el numeral 1 del artículo 178º del Código Tributario, al haber declarado originalmente un saldo a favor cuando correspondía impuesto a pagar, es decir una mayor obligación, conforme con el criterio establecido en la Resolución Nº 12988-1-2009.

Que en lo que concierne al monto de la sanción contenida en la Resolución de Multa Nº 164-002-005700, se advierte que ésta ha sido emitida por la suma de S/. 2 324,00, esto es, por el importe equivalente al 50% del tributo omitido más el 50% del saldo a favor declarado originalmente, menos el pago a cuenta de S/. 184,00, lo que se encuentra arreglado a ley, por lo que corresponde confirmar la apelada.

Que en cuanto a lo alegado por el recurrente en el sentido a que no cabe sanción alguna al no haber obrado con intencionalidad o culpa ya que ha sido inducido a error por parte de la Universidad Nacional de Cajamarca para declarar las cifras o datos falsos en su declaración jurada original, cabe precisar que para considerar cometida la infracción sancionada, no se requiere establecer que existió intención en la conducta infractora, sino que basta la constatación objetiva de la realización de los hechos que la configuraron, ello de conformidad con el artículo 165º del Código Tributario que establece que la infracción es determinada en forma objetiva y se sancionan administrativamente, entre otras, con penas pecuniarias.

Que en ese sentido cabe precisar que esta instancia no considera que corresponda aplicarse el control difuso de la Constitución frente a la responsabilidad objetiva establecida en el artículo 165º del Código Tributario, habida cuenta que no aprecia la existencia de alguna vulneración de los derechos fundamentales de la persona ni la contravención de la Constitución por parte de dicha norma.

Que asimismo cabe precisar que carece de sustento lo sostenido por el recurrente en el sentido que la multa impugnada ha sido emitida sin respetar los principios constitucionales, dado que no se ha acreditado que la Administración se haya extralimitado en sus facultades contraviniendo el marco normativo constitucional y/o legal, siendo que la sanción en cuestión respeta el principio de legalidad dispuesto en el literal d) de la Norma IV del Código Tributario y normas conexas.

<sup>2</sup> Esta instancia no consideró en el Acuerdo de Sala Plena que dio lugar al precedente de observancia obligatoria antes mencionado que la configuración de la referida infracción, con la presentación de una declaración jurada rectificatoria, vulnera algún derecho constitucional, la seguridad jurídica, buena fe o la confianza legítima.



# Tribunal Fiscal

Nº 00319-5-2014

Que finalmente, sobre la aplicación de los principios que orientan al ámbito penal como límites con los que tiene que actuar la Administración Pública con respecto a los deudores tributarios, específicamente el de presunción de inocencia, cabe señalar que si bien el artículo 171º del Código Tributario señala que la Administración ejercerá su facultad de imponer sanciones de acuerdo con los principios de legalidad, tipicidad, non bis in idem, proporcionalidad, no concurrencia de infracciones, y otros principios aplicables, y en la sentencia emitida por el Tribunal Constitucional recaída en el Expediente Nº 2050-2002-AA/TC, se ha señalado que: “ (...) que los principios de culpabilidad, legalidad, tipicidad, entre otros, constituyen principios básicos del derecho sancionador, que no sólo se aplican en el ámbito del derecho penal, sino también en el del derecho administrativo sancionador (...)”, en la Ley Nº 27444<sup>3</sup>, que recoge los principios del procedimiento sancionador, se ha dispuesto en el numeral 9 de su artículo 230º, que la potestad sancionadora de todas las entidades se rige por el principio de presunción de licitud, que señala que las entidades deben presumir que los administrados han actuado apegados a sus deberes mientras no cuenten con evidencia en contrario.

Que en relación a ello cabe señalar que el citado principio ha sido escrupulosamente respetado en autos dado que la Administración no ha presumido la realización de una acción ilícita por parte del recurrente, sino acreditado fehacientemente que este realizó una conducta tipificada por ley como infractora de normas de carácter tributario.

Que finalmente, habiéndose calculado la sanción de la multa con respeto a lo dispuesto en la Tabla II del Código Tributario y la Constitución, carece de fundamento los cuestionamientos planteados por el recurrente en sentido contrario.

Con los vocales Márquez Pacheco y Amico de las Casas, a quien se llamó para completar Sala, e interviniendo como ponente el vocal Velásquez López Raygada.

## RESUELVE:

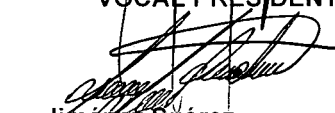
**CONFIRMAR** la Resolución de Oficina Zonal Nº 166-014-0001096/SUNAT de 27 de noviembre de 2009.

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

  
MÁRQUEZ PACHECO  
VOCAL PRESIDENTE

  
VELÁSQUEZ LÓPEZ RAYGADA  
VOCAL

  
AMICO DE LAS CASAS  
VOCAL

  
Jiménez Suárez  
Secretaria Relatora  
VLR/JS/EM/jcs.

<sup>3</sup> Aplicable supletoriamente en base a lo dispuesto en la Norma IX del Título Preliminar del Código Tributario.