



Tribunal Fiscal

Nº 06319-10-2018

EXPEDIENTE Nº : 8671-2018
 INTERESADO :
 ASUNTO : Multa
 PROCEDENCIA : Tumbes
 FECHA : Lima, 22 de agosto de 2018

VISTA la apelación interpuesta por con R.U.C. Nº
 contra la Resolución de Oficina Zonal Nº de 2 de mayo de
 2018, emitida por la Oficina Zonal Tumbes de la Superintendencia Nacional de Aduanas y de
 Administración Tributaria - SUNAT, que declaró infundada la reclamación formulada contra la Resolución
 de Multa Nº 252-002-0001258, girada en sustitución de la sanción de comiso por la infracción tipificada
 en el numeral 9 del artículo 174 del Código Tributario.

CONSIDERANDO:

Que la recurrente sostiene, entre otros, que al amparo de lo establecido en el subpunto 3.1.1 del punto
 3.1 del numeral 3 del artículo 21 del Reglamento de Comprobantes de Pago, se encuentra exceptuada de
 sustentar el traslado de los bienes con guías de remisión – remitente, pues de acuerdo con el contrato de
 "Adquisición y transporte de 500 000 galones de combustible

y el
 del que forma parte como consorciada, se estableció
 como condición de venta la entrega del bien en el lugar designado por dicha empresa.

Que la Administración señala que la recurrente incurrió en la infracción tipificada en el numeral 9 del
 artículo 174 del Código Tributario, al remitir bienes con un documento que consignaba un punto de
 llegada genérico, el cual no reúne los requisitos y características para ser considerado como guía de
 remisión– remitente, y que en virtud de lo establecido en el artículo 184 del Código Tributario y el inciso
 b) del artículo 5 del Reglamento de Sanción de Comiso de Bienes, sustituyó la sanción de comiso por
 una multa.

Que refiere que si bien en el contrato de "Adquisición y transporte de 500 000 galones de combustible
 Diesel B5 para la Central se estableció que el Consorcio

debía de entregar el combustible en los tanques de
 almacenamiento de también lo es que en dicho contrato no
 se indicó expresamente cuáles eran las prestaciones que tendrían a su cargo sus integrantes, por lo que
 al ser la recurrente la remitente sí se encontraba en la obligación de emitir la guía de remisión – remitente
 cumpliendo con todos los requisitos contemplados en el Reglamento de Comprobantes de Pago, lo que
 no hizo.

Que la controversia consiste en determinar si la Resolución de Multa Nº 252-002-0001258 (fojas 32 a 34),
 girada en sustitución de la sanción de comiso por la infracción tipificada en el numeral 9 del artículo 174
 del Código Tributario, se encuentra arreglada a ley.

Que el artículo 165 del Texto Único Ordenado del Código Tributario, aprobado por Decreto Supremo Nº
 133-2013-EF, establece que la infracción será determinada en forma objetiva y sancionada
 administrativamente, entre otras, con penas pecuniarias, y que en el control del cumplimiento de
 obligaciones tributarias administradas por la SUNAT, se presume la veracidad de los actos comprobados
 por los agentes fiscalizadores, de acuerdo con lo que se establezca mediante decreto supremo.

2 4 9 1 3



Tribunal Fiscal

Nº 06319-10-2018

Que conforme con el numeral 9 del artículo 174 del citado código, modificado por Ley N° 30296, constituye infracción tributaria remitir bienes portando documentos que no reúnan los requisitos y características para ser considerados comprobantes de pago, guías de remisión y/u otro documento que carezca de validez, entre otros.

Que el numeral 1 del artículo 17 del Reglamento de Comprobantes de Pago, aprobado por Resolución de Superintendencia N° 007-99/SUNAT, modificado por Resolución de Superintendencia N° 064-2006/SUNAT, señala que la guía de remisión sustenta el traslado de bienes entre distintas direcciones, salvo lo dispuesto por el artículo 21 del referido reglamento.

Que el inciso 2.1 del numeral 2 del artículo 18 del aludido reglamento, dispone que cuando el traslado se realice bajo la modalidad del transporte público, se emitirán dos guías de remisión, una por el transportista y otra por el propietario o poseedor de los bienes al inicio del traslado o por los sujetos señalados por los numerales 1.2 a 1.6 del citado artículo.

Que el subpunto 3.1.1 del punto 3.1 del numeral 3 del artículo 21 del referido reglamento, modificado por Resolución de Superintendencia N° 255-2015/SUNAT, establece que independientemente de la modalidad de transporte bajo la cual se realice el traslado de los bienes, no se exigirá guía de remisión del remitente en la venta de bienes, cuando el traslado sea realizado por el vendedor debido a que las condiciones de venta incluyen la entrega de los bienes en el lugar designado por el comprador. En este caso, se podrá sustentar el traslado, según sea el caso, con el original y la copia SUNAT de la factura impresa o importada por imprenta autorizada; o, con la factura electrónica; las que deben contar con la siguiente información: a) Marca y placa del vehículo. De tratarse de una combinación se indicará el número de placa del camión, remolque, tracto remolcador y/o semirremolque, según corresponda; b) Número(s) de licencia(s) de conducir del conductor; y, c) Direcciones de los establecimientos que constituyen punto de partida y punto de llegada.

Que según los artículos 4, 5 y 6 del Reglamento del Fedatario Fiscalizador, aprobado por Decreto Supremo N° 086-2003-EF, modificado por Decreto Supremo N° 101-2004-EF, el fedatario fiscalizador tiene como una de sus funciones, dejar constancia de las acciones u omisiones que importen la comisión de las infracciones tributarias a que se refiere el artículo 174 del Código Tributario, entre otras, para lo cual levantará el acta probatoria en la que se dejará constancia de los hechos y/o de la infracción cometida, y que los documentos emitidos por el fedatario tienen la calidad de documentos públicos, deben permitir la plena acreditación y clara comprensión de los hechos que hubieren comprobado y constituyen prueba suficiente para acreditar los hechos realizados que presencie o constate el fedatario fiscalizador.

Que en el presente caso, la Resolución de Multa N° 252-002-0001258 (fojas 32 a 34), fue girada en sustitución de la sanción de comiso por la infracción tipificada en el numeral 9 del artículo 174 del Código Tributario, indicando como sustento el Acta Probatoria N° 2500600004868-03.

Que de la citada acta probatoria (foja 7), se advierte que el 17 de noviembre de 2017, la fedataria de la Administración dejó constancia que intervino el vehículo con
en el Puesto de Control Aduanero Carpitás, ubicado en el distrito de
detectando que la recurrente remitía bienes con el Documento N° 004-0216988 que no reunía los requisitos y características para ser considerado Guía de Remisión - Remitente, toda vez que consignaba un punto de llegada genérico, por lo que le comunicó la comisión de la infracción tipificada en el numeral 9 del artículo 174 del Código Tributario, procediendo a sustituir la sanción de comiso por la de multa, de

Handwritten marks and signatures at the bottom of the page, including a stylized 'r', a large 'L', a '9' with a superscript '2', and a signature.



Tribunal Fiscal

Nº 06319-10-2018

conformidad con lo dispuesto por el artículo 184 del Código Tributario y el inciso b) del artículo 5 del Reglamento de la Sanción de Comiso de Bienes.

Que obra a foja 5 el Documento denominado "Guía de Remisión Remitente N° 004-0216988" emitido por la recurrente el 16 de noviembre de 2017, en que se consigna, entre otros, como punto de llegada "R.U.C: Electricidad del Perú localidad Nueva Esperanza Contralmirante Villa Zorritos".

Que obra a foja 11 la impresión de la Factura Electrónica emitida por la recurrente en la que se consigna la siguiente información: a) Vehículos con Placas de Rodaje b) Licencia y, c) Direcciones de los establecimientos que constituyen punto de partida y punto de llegada, siendo el punto de llegada "Localidad Nueva Esperanza".

Que previamente a determinar si el Documento N° 004-0216988 reúne o no los requisitos y características para ser considerado como Guía de Remisión – Remitente, corresponde establecer si la recurrente se encontraba exceptuada de sustentar el traslado de los bienes con dicho documento, conforme ésta alega, esto es si se configura el supuesto establecido en el subpunto 3.1.1 del punto 3.1 del numeral 3 del artículo 21 del referido reglamento.

Que al respecto, del Contrato denominado "Adquisición y transporte de 500 000 galones de combustible para la Central Térmica Tumbes" celebrado entre la empresa

en mérito a la Adjudicación de Menor Cuantía (fojas 43 a 47), se aprecia que dicho contrato tiene por finalidad el suministro de 500 000 galones de combustible Diesel B5 de parte del consorcio a favor de la empresa habiéndose establecido que tal suministro y el pago respectivo, se ejecutaría parcialmente con ocasión del pedido efectuado por la referida empresa de acuerdo a la necesidad del bien, el cual debía ser entregado en los tanques de almacenamiento de aquélla, ubicado localidad de

Que según el numeral 5.2 de la Cláusula Quinta del citado contrato, el suministro de combustible se ejecutará hasta cubrir el monto contratado o hasta un plazo máximo de dos (2) años, verificándose que el contrato fue suscrito el 18 de noviembre de 2015.

Que de lo expuesto se aprecia que tanto la recurrente como la empresa conformaron el Consorcio a fin de celebrar el contrato de "Adquisición y transporte de 500 000 galones de combustible Diesel B5 para la Central Térmica Tumbes" con la empresa

Que el artículo 438 de la Ley N° 26887, Ley General de Sociedades, considera como contrato asociativo a aquel que crea y regula relaciones de participación e integración en negocios o empresas determinadas, en interés común de los intervinientes; precisando que dicho contrato no genera una persona jurídica, debe constar por escrito y no está sujeto a inscripción en el Registro.

Que el artículo 445 de la misma ley, regula como uno de dichos contratos asociativos al contrato de consorcio, definiéndolo como aquél por el cual dos o más personas se asocian para participar en forma activa y directa en un determinado negocio o empresa con el propósito de obtener un beneficio económico, manteniendo cada una su propia autonomía. Agrega que corresponde a cada miembro del consorcio realizar las actividades propias del consorcio que se le encargan y aquéllas a que se ha

2 4 3 3



Tribunal Fiscal

Nº 06319-10-2018

comprometido, siendo que al hacerlo, debe coordinar con los otros miembros del consorcio conforme a los procedimientos y mecanismos previstos en el contrato.

Que el artículo 447 de la aludida ley, establece que cada miembro del consorcio se vincula individualmente con terceros en el desempeño de la actividad que le corresponde en el consorcio, adquiriendo derechos y asumiendo obligaciones y responsabilidades a título particular, añadiendo que cuando el consorcio contrate con terceros, la responsabilidad será solidaria entre los miembros del consorcio, sólo si así se pacta en el contrato o lo dispone la ley.

Que por consiguiente, puede concluirse que cuando se celebra un contrato de consorcio, las partes intervinientes unen esfuerzos para participar activamente en un determinado negocio o empresa con el propósito de obtener un beneficio económico, sin que esto implique la creación de una persona jurídica distinta y separada de los contratantes, por lo que sólo existe un contrato que regula las relaciones y responsabilidades que surgen de éste así como los derechos que corresponden a cada una de las partes, el régimen y los sistemas de participación en los resultados del consorcio, entre otros.

Que sin embargo, las normas tributarias, en virtud de la autonomía del Derecho Tributario, le otorgan en ciertos casos la calidad de sujeto de derechos y obligaciones tributarias. Así, por ejemplo, el artículo 14 de la Ley del Impuesto a la Renta prevé entre los contribuyentes del impuesto a las personas jurídicas y otorga tal calidad, para efectos de dicha ley, entre otros, a los consorcios que lleven contabilidad independiente a la de las partes contratantes. Similar disposición se aprecia en el artículo 9 de la Ley del Impuesto General a las Ventas, que dispone que son contribuyentes del impuesto los consorcios que lleven contabilidad independiente, de acuerdo con las normas que señale el reglamento. En consecuencia, si un consorcio no lleva dicha contabilidad independiente, carecerá de capacidad jurídica al no habersele considerado como sujeto de derechos y obligaciones por las normas que regulan los tributos que conforman el sistema tributario nacional.

Que del referido contrato de "Adquisición y transporte de 500 000 galones de combustible para la Central se aprecia que el Consorcio del que la recurrente forma parte-, se obligó a vender y trasladar combustible hacia los tanques de almacenamiento de la empresa no obstante, de dicho contrato no puede establecerse el tipo de consorcio que conformaron la recurrente y la empresa siendo que además no se distinguen las prestaciones que tendrían a su cargo cada una de ellas, lo que es necesario a efecto de establecer si configura en el caso analizado el supuesto de excepción establecido en el subpunto 3.1.1 del punto 3.1 del numeral 3 del artículo 21 del Reglamento de Comprobantes de Pago; y en consecuencia, si la recurrente se encontraba obligada a emitir guía de remisión remitente, en el caso analizado.

Que en tal sentido, corresponde revocar la apelada a efecto que la Administración proceda a efectuar las comprobaciones pertinentes, tales como cruces de información, solicitar el contrato de consorcio y otros que considere necesarios, a fin de establecer si en el caso analizado se configura el supuesto de excepción bajo examen, y en consecuencia la procedencia o no de la infracción materia de análisis.

Que el informe oral solicitado se llevó a cabo con la presencia del representante de la Administración conforme se observa de la Constancia de Informe Oral Nº 1198-2018-EF/TF (foja 113).

Con las vocales Guarniz Cabell y Villanueva Aznarán, e interviniendo como ponente la vocal Jiménez Suárez.

 4



Tribunal Fiscal

Nº 06319-10-2018

RESUELVE:

REVOCAR la Resolución de Oficina Zonal N° de 2 de mayo de 2018, debiendo la Administración proceder de acuerdo con lo señalado en la presente resolución.

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

GUARNÍZ CABELL
VOCAL PRESIDENTE

VILLANUEVA AZNARÁN
VOCAL

JIMÉNEZ SUÁREZ
VOCAL

Regalado Castillo
Secretario Relator (e)
JS/RC/SN/rag