



N° 11160-8-2014

Tribunal Fiscal

EXPEDIENTE N° : 1706-2009
INTERESADO : **ELIO PALMA CARRILLO**
ASUNTO : Impuesto General a las Ventas y Multa
PROCEDENCIA : Lambayeque
FECHA : Lima, 12 de setiembre de 2014

VISTA la apelación interpuesta por **ELIO PALMA CARRILLO**, con Registro Único de Contribuyente N° 10165991856, contra la Resolución de Intendencia N° 0760140002462/SUNAT de 27 de agosto de 2008, emitida por la Intendencia Regional Lambayeque de la Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria, que declaró infundada la reclamación formulada contra las Resoluciones de Determinación N° 074-003-0004564 y 074-003-0004565, giradas por el Impuesto General a las Ventas de noviembre y diciembre de 2006, la Resolución de Determinación N° 074-003-0004563, girada por disminución del saldo a favor del Impuesto General a las Ventas de setiembre de 2006, y la Resolución de Multa N° 074-002-0011646, girada por la comisión de la infracción tipificada por el numeral 1 del artículo 178° del Código Tributario.

CONSIDERANDO:

Que el recurrente sostiene que el día en que se le notificó el requerimiento a través del cual la Administración le requirió diversa documentación, no se encontraba en la ciudad, ya que tiene por actividad económica la pesca y por ello, debe desplazarse a donde exista materia prima; agrega que el mencionado requerimiento fue recibido por su hija, quien de manera ocasional se encontraba en su domicilio, de modo que no tuvo conocimiento oportuno del requerimiento.

Que indica que la Administración aplicando una presunción iuris tantum desconoce los medios probatorios que presentó para sustentar el reparo al crédito fiscal por no haber efectuado la cancelación de facturas utilizando los medios de pago a que se refiere la Ley N° 28194, aplicando indebidamente el artículo 141° del Código Tributario, por cuanto se está exigiendo como requisito para aceptar dichos medios probatorios, el pago total de la deuda o la presentación de carta fianza; sin embargo, el referido artículo establece como salvedad dos requisitos excluyentes, el primero referido a que el deudor tributario pruebe que la omisión no se generó por su causa y el segundo, que se acredite la cancelación del monto reclamado vinculado con las pruebas presentadas actualizado a la fecha de pago.

Que aduce que ha cumplido a cabalidad con acreditar el requisito referido a que la omisión a la presentación de los medios probatorios no se generó por su causa, siendo opcional el segundo de los requisitos mencionados por el artículo 141° del Código Tributario.

Que sin perjuicio de ello, afirma que en su recurso de reclamación y escrito 19 de agosto de 2008, solicitó a la Administración que a fin de que se admitieran sus medios probatorios para sustentar el indicado reparo, compensara la deuda impugnada con el monto retenido ingresado como recaudación de su cuenta de detracciones; no obstante, aquella aplicó de mala fe tal importe contra la deuda contenida en diversas multas, lo que no se encuentra previsto en la prelación de pagos dispuesta por el Código Tributario.

Que alega que se ha vulnerado su derecho al debido procedimiento, toda vez que no se han valorado las pruebas presentadas en la etapa de reclamación y si bien estas se ofrecieron de manera extemporánea, ello se debió a motivos de fuerza mayor.

Que finalmente, señala que no se ha respetado el numeral 5 del artículo 139° de la Constitución Política, dado que la Administración no ha motivado adecuadamente la razón por la que desvirtúa su alegato de que no tomó conocimiento oportuno de la notificación del mencionado requerimiento, generándole un perjuicio económico al cobrarle una deuda inexistente y de manera arbitraria.

Que por su parte, la Administración manifiesta que reparó el crédito fiscal del Impuesto General a las Ventas de noviembre y diciembre de 2006, por cuanto el recurrente no efectuó los depósitos de detracciones en la cuenta del Banco de la Nación de sus proveedores, por los servicios de mantenimiento y reparación de embarcación pesquera.

1



Nº 11160-8-2014

Tribunal Fiscal

Que asimismo, indica que reparó el crédito fiscal del Impuesto General a las Ventas de setiembre de 2006, toda vez que el recurrente no acreditó haber utilizado los medios de pago señalado por la Ley Nº 28194, para la cancelación de las facturas detalladas en el Requerimiento Nº 0722070000944, pues durante la fiscalización, el recurrente no presentó ninguna documentación sobre el particular.

Que aduce que en instancia de reclamación el recurrente presentó medios probatorios que, según aduce, sustentarían el referido reparo, los que no fueron exhibidos durante el procedimiento de fiscalización, por lo que tales medios probatorios califican como extemporáneos de conformidad con el artículo 141º del Código Tributario. Asimismo, precisa que el recurrente no acreditó que la omisión en la presentación de la documentación solicitada durante el procedimiento de fiscalización se debiera a causas no imputables a él, por lo que correspondía que efectuara el pago o presentara carta fianza por el monto reclamado vinculado con las pruebas presentadas a fin que estas fueran admitidas, lo que no hizo.

Que de la documentación que obra en autos se tiene que mediante la Carta Nº 070073112360-01 SUNAT y el Requerimiento Nº 0721070000130 (fojas 70, 71 y 91), notificados el 11 de mayo de 2007, mediante acuse de recibo en el domicilio fiscal del recurrente¹, dejándose constancia de los datos de identificación y firma de la persona con quien se entendió la diligencia, de conformidad con el inciso a) del artículo 104º del Texto Único Ordenado del Código Tributario, aprobado por Decreto Supremo Nº 135-99-EF, modificado por Decreto Legislativo Nº 981², la Administración inició al recurrente la fiscalización de sus obligaciones tributarias respecto del Impuesto General a las Ventas de abril de 2006 a marzo de 2007.

Que como resultado de la aludida fiscalización, se efectuaron reparos al crédito fiscal de setiembre, noviembre y diciembre de 2006, por: i) No acreditar los depósitos por detracciones por servicios afectos a dicho sistema y ii) No acreditar la utilización de medios de pago, lo que determinó la emisión de las Resoluciones de Determinación Nº 074-003-0004564 y 074-003-0004565, por el Impuesto General a las Ventas de noviembre y diciembre de 2006, y la Resolución de Determinación Nº 074-003-0004563, por la disminución del saldo a favor del Impuesto General a las Ventas de setiembre de 2006 (fojas 109 a 117 y 173).

Que asimismo, como consecuencia de los mencionados reparos, la Administración estableció que la recurrente cometió la infracción tipificada por el numeral 1 del artículo 178º del Código Tributario, emitiendo, entre otras, la Resolución de Multa Nº 074-002-011646 (foja 175).

Que según se advierte de autos, el 24 de enero de 2008 el recurrente interpuso recurso de reclamación contra los aludidos valores (fojas 136 a 141), el cual fue declarado infundado mediante la Resolución de Intendencia Nº 0760140002462/SUNAT de 27 de agosto de 2008 (fojas 177 a 180), objeto de apelación.

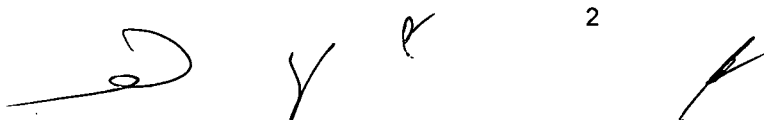
Que en tal sentido, la materia controvertida consiste en determinar si las Resoluciones de Determinación Nº 074-003-0004563 a 074-003-0004565 y la Resolución de Multa Nº 074-002-011646 fueron emitidas con arreglo a ley.

Que de conformidad con lo dispuesto por el artículo 59º del Código Tributario, aprobado por Decreto Supremo Nº 135-99-EF, aplicable al caso de autos, por el acto de la determinación de la obligación tributaria: a) El deudor tributario verifica la realización del hecho generador de la obligación tributaria, señala la base imponible y la cuantía del tributo y b) La Administración Tributaria verifica la realización del hecho generador de la obligación tributaria, identifica al deudor tributario, señala la base imponible y la cuantía del tributo.

Que el inciso a) del numeral 1 del artículo 62º del referido código, modificado por Decreto Legislativo Nº 953, dispone que el ejercicio de la función fiscalizadora de la Administración incluye la inspección, investigación y el control del cumplimiento de obligaciones tributarias, incluso de aquellos sujetos que gocen de inafectación, exoneración o beneficios tributarios, y para tal efecto podrá, entre otros, exigir a los deudores tributarios la

¹ Según se aprecia de su Comprobante de Información Registrada que obra de fojas 4 a 7.

² El anotado inciso dispone que la notificación de los actos administrativos se realizará por correo certificado o por mensajero, en el domicilio fiscal, con acuse de recibo o con certificación de la negativa a la recepción efectuada por el encargado de la diligencia, y que el acuse de recibo 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) Nombre de quien recibe y su firma, o la constancia de la negativa; y (v) Fecha en que se realiza la notificación.





N° 11160-8-2014

Tribunal Fiscal

exhibición y/o presentación de libros, registros y/o documentos que sustenten la contabilidad y/o que se encuentren relacionados con hechos susceptibles de generar obligaciones tributarias, los mismos que deben ser llevados de acuerdo con las normas correspondientes. Agrega dicho numeral que solo en el caso que por razones debidamente justificadas el deudor tributario requiera un término para dicha exhibición y/o presentación, la Administración deberá otorgarle un plazo no menor de dos (2) días hábiles.

Que por otro lado, según el artículo 75° del anotado código, modificado por el aludido decreto legislativo, concluido el procedimiento de fiscalización o verificación la Administración Tributaria emitirá la correspondiente resolución de determinación, resolución de multa u orden de pago, si fuera el caso.

Que el artículo 76° del mismo código prevé que la resolución de determinación es el acto por el cual la Administración pone en conocimiento del deudor tributario el resultado de su labor destinada a controlar el cumplimiento de las obligaciones tributarias y establece la existencia del crédito o de la deuda tributaria.

Resoluciones de Determinación N° 074-003-0004564 y 074-003-0004565

Que de los Anexos N° 1 a 3 de las Resoluciones de Determinación N° 074-003-0004564 y 074-003-0004565 (fojas 109 a 117), se advierte que la Administración reparó el crédito fiscal del Impuesto General a las Ventas de noviembre y diciembre de 2006, al no haber efectuado el recurrente el depósito de las detracciones por servicios afectos al Sistema de Pago de Obligaciones Tributarias con el Gobierno Central, citando como sustento la Primera Disposición Final del Decreto Legislativo N° 940 y el punto 2 del Resultado del Requerimiento N° 0722070000944.

Que de conformidad con el artículo 2° del Texto Único Ordenado del Decreto Legislativo N° 940, Ley referente al 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° del referido decreto legislativo, se entenderán por operaciones sujetas al sistema, 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, indicándose en el inciso a) del numeral 5.1 de artículo 5°, que son sujetos obligados a efectuar el depósito, 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° en mención 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 según el artículo 7° de la mencionada norma, el depósito deberá efectuarse en su integridad en cualquiera de los momentos establecidos en dicho artículo, de acuerdo con lo que establezca la SUNAT teniendo en cuenta las características de los sectores económicos, bienes o servicios involucrados en las operaciones sujetas al sistema.

Que el numeral 1 de la Primera Disposición Final del mencionado decreto legislativo, modificado por la Ley N° 28605, 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 el 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 de dicho impuesto, en el período en que hayan anotado el comprobante de pago respectivo en el Registro de Compras de acuerdo con las normas que regulan el mencionado impuesto, siempre que el depósito se efectúe en el momento establecido por la SUNAT de conformidad con el aludido artículo 7°. En caso contrario, el derecho se ejercerá a partir del período en que se acredita el depósito.

Que el artículo 12° de la Resolución de Superintendencia N° 183-2004/SUNAT, que aprobó las normas reglamentarias del Decreto Legislativo N° 940, antes de la modificación dispuesta por la Resolución de



N° 11160-8-2014

Tribunal Fiscal

Superintendencia N° 293-2010-SUNAT, señalaba que estarían sujetos al sistema los servicios gravados con el Impuesto General a las Ventas señalados en su Anexo 3.

Que según el inciso a) del artículo 16° de la mencionada resolución de superintendencia, antes de la modificación dispuesta por la Resolución de Superintendencia N° 293-2010-SUNAT, tratándose de los servicios indicados en el artículo 12°, el depósito de la detracción se realizará hasta la fecha de pago parcial o total al prestador del servicio o dentro del 5° día hábil del mes siguiente a aquel en que se efectuara la anotación del comprobante de pago en el Registro de Compras, lo que ocurriera primero, cuando el obligado a efectuar el depósito fuera el usuario del servicio.

Que mediante el punto 2 del Requerimiento N° 0722070000944 y el punto 2 del Anexo 01 al citado requerimiento (fojas 78, 79 y 82), notificado en el domicilio fiscal del recurrente, mediante acuse de recibo, el 10 de diciembre de 2007³ (foja 83), la Administración le solicitó que presentara y/o exhibiera las constancias de depósitos de detracciones por los servicios recibidos sujetos al Sistema de Pago de Obligaciones Tributarias con el Gobierno Central, correspondientes a las facturas de los períodos noviembre y diciembre de 2006 detalladas en el Anexo N° 03 al referido requerimiento (foja 76), en caso contrario procedería a desconocer el crédito fiscal declarado para efecto del Impuesto General a las Ventas de dichos períodos, por los importes de S/. 5 149,00 y S/. 5 269,00, respectivamente.

Que obran en autos las citadas facturas (fojas 27 a 40), de cuya revisión se advierte que fueron emitidas por los proveedores, importes y conceptos que se indican en el aludido Anexo N° 03, tratándose de servicios sujetos al Sistema de Pago de Obligaciones Tributarias con el Gobierno Central, de acuerdo con las normas anteriormente glosadas.

Que mediante el punto 2 del Resultado del Requerimiento N° 0722070000944 (fojas 84 y 85), notificado en el domicilio fiscal del recurrente el 14 de diciembre de 2007⁴, se dejó constancia de que este no presentó ni exhibió ninguna documentación ni sustento en relación con la observación formulada por la Administración respecto a las mencionadas facturas por los servicios anotados, razón por la que se reparó el crédito fiscal declarado para efecto del Impuesto General a las Ventas de los períodos noviembre y diciembre de 2006.

Que en tal sentido, dado que el recurrente no acreditó haber efectuado las detracciones correspondientes a las operaciones observadas y atendiendo, adicionalmente, a que no esbozó ningún argumento para desvirtuar el indicado reparo ni en etapa de reclamación ni de apelación, se tiene que el reparo bajo análisis se encuentra arreglado a ley y, en consecuencia, corresponde confirmar la resolución apelada en este extremo.

Resolución Determinación N° 074-003-0004563

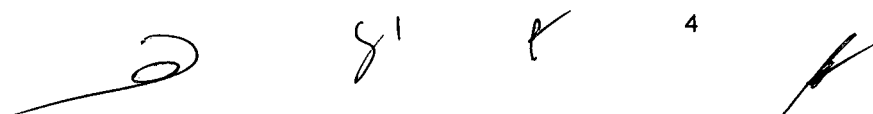
Que de la revisión de los Anexos N° 1 a 3 de la Resolución de Determinación N° 074-003-0004563 (fojas 110 a 116 y 173), girada por disminución del saldo a favor del Impuesto General a las Ventas de setiembre de 2006, se tiene que la Administración reparó el crédito fiscal del Impuesto General a las Ventas de setiembre de 2006, por no acreditar la utilización de medios de pago, conforme con el detalle que se indica en el siguiente cuadro, citando como sustento los artículos 3°, 4°, 5° y 8° de la Ley N° 28194 y el Requerimiento N° 0722070000944.

Período	Crédito fiscal según contribuyente S/.	Crédito fiscal según SUNAT S/.	Diferencia S/.
Setiembre 2006	13 614,00	486,00	13 128,00 ⁵

³ Dejándose constancia de los datos de identificación y firma de la persona que recibió el documento, diligencia que se efectuó de acuerdo con lo previsto por el inciso a) del artículo 104° del Código Tributario.

⁴ Dejándose constancia de los datos de identificación y firma de la persona con la quien se entendió la diligencia, de conformidad con el inciso a) del artículo 104° del Código Tributario.

⁵ Dicho monto corresponde al Impuesto General a las Ventas consignado en las Facturas N° 001-020038 y 001-020101, emitidas por el proveedor Fibras Marinas S.A., que ascienden a las sumas de S/. 6 960,00 y S/. 6 167,75, respectivamente (fojas 112 y 115).





Nº 11160-8-2014

Tribunal Fiscal

Que mediante el artículo 3º de la Ley para la Lucha contra la Evasión y para la Formalización de la Economía, Ley N° 28194, vigente desde el 27 de marzo de 2004, se estableció que las obligaciones que se cumplieran mediante el pago de sumas de dinero cuyo importe fuera superior al monto a que se refería el artículo 4º se deberían pagar utilizando los medios de pago previstos en el artículo 5º, aun cuando se cancelaran mediante pagos parciales menores a dichos montos, asimismo, en el citado artículo 4º se fijó el monto a partir del cual se deberían utilizar medios de pago en S/. 5 000,00 ó US\$ 1 500,00.

Que el artículo 5º de la citada ley dispone que los medios de pago a través de empresas del Sistema Financiero que se utilizarán en los supuestos contemplados en el artículo 3º son los siguientes: a) Depósitos en cuentas; b) Giros; c) Transferencias de fondos; d) Órdenes de pago; e) Tarjetas de débito expedidas en el país; f) Tarjetas de crédito expedidas en el país; y, g) Cheques con la cláusula de "no negociables", "intransferibles", "no a la orden" u otra equivalente, emitidos al amparo del artículo 190º de la Ley de Títulos Valores.

Que el artículo 8º de la mencionada ley preceptúa que para efectos tributarios, los pagos que se efectúen sin utilizar medios de pago no darán derecho a deducir gastos, costos o créditos, a efectuar compensaciones ni a solicitar devoluciones de tributos, saldos a favor, reintegros tributarios, recuperación anticipada, restitución de derechos arancelarios, precisándose que en el caso de créditos fiscales o saldos a favor utilizados en la oportunidad prevista en las normas sobre el Impuesto General a las Ventas e Impuesto Selectivo al Consumo y del Impuesto de Promoción Municipal, la verificación del medio de pago utilizado se deberá realizar cuando se efectúe el pago correspondiente a la operación que generó el derecho. En caso de que el deudor tributario haya utilizado indebidamente gastos, costos o créditos, o dichos conceptos se tornen indebidos, deberá rectificar su declaración y realizar el pago del impuesto que corresponda. De no cumplir con declarar y pagar, la SUNAT en uso de las facultades concedidas por el Código Tributario procederá a emitir y notificar la resolución de determinación respectiva⁶.

Que de acuerdo con las normas glosadas, para efecto tributario los pagos que se efectúen sin utilizar los medios de pago a que se refiere la Ley N° 28194 no darán derecho a deducir crédito fiscal respecto del Impuesto General a las Ventas.

Que mediante el punto 1 del Requerimiento N° 0722070000944 y sus Anexos N° 01 y 02 (fojas 77 a 79 y 82), notificados al recurrente en su domicilio fiscal, el 10 de diciembre de 2007⁷ (foja 83), la Administración le solicitó que presentara los medios de pago utilizados a que se refiere la Ley N° 28194, en las adquisiciones consignadas en el Anexo N° 02 del referido requerimiento, de conformidad con el siguiente detalle:

Período	Fecha de emisión	Proveedor	Factura N°	Fojas	Valor de Compra US\$
Setiembre 2006	15/08/2006	Fibras Marinas S.A.	001-0020038	26	US\$ 13 500,00
	24/08/2006	Fibras Marinas S.A.	011- 0020101	25	US\$ 11 937,47
Total					US\$ 25 437,47

Que si bien el recurrente alega que el mencionado requerimiento fue recibido por su hija, quien de manera ocasional se encontraba en su domicilio, de modo que no tuvo conocimiento oportuno de su contenido, debe indicarse que de acuerdo con lo señalado precedentemente, dicho requerimiento fue notificado en su domicilio fiscal, de conformidad con lo establecido por el inciso a) del artículo 104º del Código Tributario, no siendo

⁶ Es del caso anotar que mediante la Ley N° 29707, publicada el 11 de junio de 2011, se estableció un procedimiento temporal y excepcional para subsanar la omisión de utilizar los medios de pago contemplados por el artículo 4º de la Ley N° 28194, disponiéndose en su artículo 2º que podían acceder a tal procedimiento los contribuyentes que omitieron el uso de medios de pago al que se encontraban obligados de acuerdo con los artículos 3º y 4º de la Ley N° 28194, y que se podía acceder a tal beneficio dentro de un plazo de 90 días contados a partir del día siguiente de la publicación del reglamento de dicha norma. No obstante, mediante el Decreto Legislativo N° 1118, publicada el 18 de junio de 2012, se derogó la citada Ley N° 29707, y dado que no se publicó el reglamento de esta última norma, no resultaba viable el acogimiento para subsanar la omisión de utilizar medios de pago.

⁷ Ver Nota al Pie N° 3.



Nº 11160-8-2014

Tribunal Fiscal

necesario para la validez de dicha diligencia que esta se entienda con el mismo administrado, sino que se lleve a cabo en su domicilio fiscal y se entienda con una persona capaz, a lo que cabe precisar que todo lo que ocurre con posterioridad a la notificación del acto se encuentra en la esfera de acción del recurrente. En ese sentido, no resulta atendible su alegato al respecto.

Que mediante el punto 1 del Resultado del Requerimiento Nº 0722070000944 (foja 85), notificado en el domicilio fiscal del recurrente, el 14 de diciembre de 2007⁸, la Administración dejó constancia de que el recurrente no cumplió con presentar los medios de pago utilizados que sustentaban la cancelación de las facturas por las adquisiciones anotadas en el cuadro precedente. Asimismo, indicó que la situación expuesta tenía incidencia en la configuración de la infracción tipificada por el numeral 1 del artículo 178º del Código Tributario.

Que conforme se advierte de autos, las adquisiciones materia de observación correspondientes al período setiembre de 2006, se efectuaron por importes que superaron el límite establecido por las normas de bancarización antes citadas, por lo que el recurrente se encontraba obligado a efectuar su cancelación mediante cualquiera de los medios de pago establecidos en dichas normas; sin embargo, este no acreditó en el procedimiento de fiscalización la utilización de medios de pago en relación con las mencionadas operaciones de compra.

Que adicionalmente, debe indicarse que en la etapa de reclamación el recurrente reconoció no haber presentado oportunamente la documentación solicitada por la Administración sobre el mencionado reparo, sosteniendo que el incumplimiento se debió a motivos ajenos a su voluntad, debido que se encontraba en zona de trabajo, fuera de la ciudad, y ofreció como medios probatorios los siguientes: copias de vouchers bancarios, copia de una carta dirigida por Fibras Marinas S.A. al recurrente sobre cancelación de una letra de cambio por el importe de US\$ 12 195,53, copia de una constancia de recibo emitida por personal de créditos y cobranzas de Fibras Marinas S.A. a nombre del recurrente, y copias de dos estados de cuenta de la cuenta corriente en moneda extranjera perteneciente a la indicada empresa (fojas 119 a 126 y 129 a 131), por lo que solicitó que se admitieran tales documentos presentados en etapa de reclamación, que acreditarían la utilización de medios de pago para la cancelación de las operaciones observadas.

Que sobre el particular, de conformidad con lo dispuesto por el artículo 141º del Código Tributario, modificado por Decreto Legislativo Nº 953, aplicable al caso de autos, no se admitirá como medio probatorio, bajo responsabilidad, el que habiendo sido requerido por la Administración durante la verificación o fiscalización, no hubiera sido presentado y/o exhibido, salvo que el deudor tributario pruebe que la omisión no se generó por su causa o acredite la cancelación del monto reclamado vinculado con las pruebas presentadas actualizado a la fecha de pago, o presente carta fianza bancaria o financiera por dicho monto, actualizada hasta por seis (6) meses o nueve (9) meses tratándose de la reclamación de resoluciones emitidas como consecuencia de la aplicación de las normas de precios de transferencia, posteriores a la fecha de la interposición de la reclamación.

Que de otro lado, el numeral 7 del artículo 87º del citado código, modificado por Decreto Legislativo Nº 953, prevé que los administrados están obligados a facilitar las labores de fiscalización y determinación que realice la Administración y en especial deberán conservar los libros y registros, llevados en sistema manual, mecanizado o electrónico, así como los documentos y antecedentes de las operaciones o situaciones que constituyan hechos susceptibles de generar obligaciones tributarias o que estén relacionadas con ellas, mientras el tributo no esté prescrito.

Que asimismo, el numeral 5 del referido artículo 87º dispone que los administrados deben permitir el control por la Administración Tributaria así como presentar o exhibir en las oficinas fiscales o ante los funcionarios autorizados, según señale la Administración, las declaraciones, informes, libros de actas, registros y libros contables y demás documentos relacionados con hechos susceptibles de generar obligaciones tributarias, en la forma, plazos y condiciones que le sean requeridos, así como formular las aclaraciones que le sean solicitadas.

⁸ Ver Nota al Pie Nº 4.





Nº 11160-8-2014

Tribunal Fiscal

Que en atención a las normas glosadas, se aprecia de un lado, que los contribuyentes se encuentran obligados a conservar, entre otros, los documentos y antecedentes de las operaciones o situaciones que constituyan hechos susceptibles de generar obligaciones tributarias o que estén relacionadas con ellas, mientras el tributo no esté prescrito, así como permitir y facilitar las labores de fiscalización y determinación que realice la Administración y presentar o exhibir en las oficinas fiscales o ante los funcionarios autorizados, según esta indique, entre otros, los documentos relacionados con hechos susceptibles de generar obligaciones tributarias, en la forma, plazos y condiciones que le sean requeridos y; de otro lado, la Administración por regla general, no admitirá medios probatorios que habiendo sido requeridos durante el procedimiento de verificación o fiscalización, no hubieran sido presentados o exhibidos, salvo que se cumplan las condiciones dispuestas por el artículo 141º Código Tributario, en cuyo caso, aquella estaría obligada a admitir y analizar tales medios probatorios.

Que ahora bien, tratándose de valores impugnados en los que no existe importe a pagar, como es el caso de la Resolución de Determinación Nº 074-003-0004563, a través de la cual la Administración ha establecido un menor saldo a favor del Impuesto General a las Ventas de setiembre de 2006, como consecuencia del reparo al crédito fiscal por las adquisiciones consignadas en las facturas detalladas en el Anexo Nº 02 al Requerimiento Nº 0722070000944, respecto de las cuales, el recurrente no cumplió con presentar durante la fiscalización los medios probatorios que sustentaran la utilización de medios de pago a que se refiere la Ley Nº 28194, para la cancelación de dichas adquisiciones, resulta necesario analizar si a efecto de que la Administración admitiera los medios probatorios presentados por el recurrente en la etapa de reclamación, que no fueron presentados durante la fiscalización, pese a haber sido requeridos, correspondía exigir que se acreditara cualquiera de los supuestos de excepción previstos por el artículo 141º del Código Tributario o si únicamente podía exigirse el primero de ellos, o si por el contrario, no podía exigirse ninguno.

Que respecto a la admisión como medios probatorios de aquellos presentados en instancia de reclamación que no fueron presentados en el procedimiento de verificación o fiscalización, o aquellos presentados ante el Tribunal Fiscal que no fueron presentados en primera instancia, a pesar de haber sido requeridos por la Administración (artículos 141º y 148º del Código Tributario), cuando no existe importe a pagar en el acto administrativo impugnado, se han suscitado dos interpretaciones: la primera, que indica que no corresponde que se exija al deudor tributario la cancelación del monto reclamado vinculado con las pruebas presentadas ni la presentación de carta fianza a que se refiere el artículo 141º del Código Tributario, ni que pruebe que la omisión no se generó por su causa. Asimismo, en los casos en los que no se haya determinado importe a pagar en el acto administrativo impugnado, a fin que el Tribunal Fiscal admita los medios probatorios presentados en instancia de apelación, que habiendo sido requeridos por la Administración Tributaria, no fueron presentados en la etapa de reclamación, no corresponde que se exija al deudor tributario la cancelación del monto impugnado vinculado con las pruebas no presentadas y/o exhibidas en primera instancia, ni que demuestre que la omisión de su presentación no se generó por su causa; y la segunda, que contempla que corresponde exigir al deudor tributario el cumplimiento de lo previsto por el artículo 141º del Código Tributario. Asimismo, en los casos en los que no se haya determinado importe a pagar en el acto administrativo impugnado, a fin que el Tribunal Fiscal admita los medios probatorios presentados en instancia de apelación, que habiendo sido requeridos por la Administración Tributaria, no fueron presentados en la etapa de reclamación, corresponde exigir al deudor el cumplimiento de lo previsto por el artículo 148º del Código Tributario.

Que a su vez, dentro de la segunda interpretación glosada, se han generado dos sub propuestas: La primera, señala que *"A efecto de admitir medios probatorios en etapa de reclamación que, habiendo sido requeridos por la Administración, no fueron presentados durante la fiscalización o verificación, se deberá cancelar el monto impugnado vinculado con los medios probatorios ofrecidos, presentar carta fianza o financiera o acreditar que la omisión no se debió a causa del deudor tributario. Asimismo, a efecto de admitir medios probatorios en etapa de apelación que, habiendo sido requeridos por la Administración en la etapa de reclamación, no fueron presentados, deberá cancelarse el monto impugnado vinculado con los medios probatorios ofrecidos o acreditar que la omisión no se debió a causa del deudor tributario"*. Mientras que la segunda indica que *"A efecto de admitir medios probatorios en etapa de reclamación o de apelación que habiendo sido requeridos por la Administración en la etapa respectiva, no fueron presentados durante la fiscalización o verificación o en*





Nº 11160-8-2014

Tribunal Fiscal

instancia de reclamación, según corresponda, únicamente puede exigirse al deudor tributario que acredite que la omisión no se generó por su causa".

Que esta última interpretación (segunda sub propuesta) ha sido aprobada por mayoría de votos, mediante acuerdo contenido en el Acta de Reunión de Sala Plena Nº 2014-16 de 21 de agosto de 2014⁹, con los fundamentos siguientes:

"De acuerdo con lo dispuesto por el artículo 75° del Texto Único Ordenado del Código Tributario, aprobado por Decreto Supremo Nº 135-99-EF, modificado por el Decreto Legislativo Nº 953¹⁰, concluido el procedimiento de fiscalización o verificación, la Administración Tributaria emitirá la correspondiente resolución de determinación, resolución de multa u orden de pago, si fuera el caso.

A ello se agrega que no obstante lo señalado, previamente a la emisión de las resoluciones referidas en el párrafo anterior, la Administración Tributaria podrá comunicar sus conclusiones a los contribuyentes, indicándoles expresamente las observaciones formuladas y, cuando corresponda, las infracciones que se les imputan, siempre que a su juicio la complejidad del caso tratado lo justifique.

Finalmente, dicho artículo prevé que en estos casos, dentro del plazo que la Administración Tributaria establezca en dicha comunicación, el que no podrá ser menor a tres días hábiles, el contribuyente o responsable podrá presentar por escrito sus observaciones a los cargos formulados, debidamente sustentadas, a efecto que la Administración Tributaria las considere, de ser el caso y que la documentación que se presente ante la Administración Tributaria luego de transcurrido el mencionado plazo no será merituada en el proceso de fiscalización o verificación.

De otro lado, el artículo 76° del mismo código señala que la resolución de determinación es el acto por el cual la Administración pone en conocimiento del deudor tributario el resultado de su labor destinada a controlar el cumplimiento de las obligaciones tributarias, y establece la existencia del crédito o de la deuda tributaria. Asimismo, conforme con los artículos 165° y 180° del citado código, a través de la resolución de multa, la Administración sanciona administrativamente las infracciones tributarias que determina en ejercicio de su facultad sancionadora.

Por su parte según lo establecen los artículos 135°, 137° y 145° del referido código, los deudores tributarios pueden interponer reclamación contra las resoluciones de determinación y de multa que la Administración les notifique¹¹, procediendo contra la resolución que la declare infundada el recurso de apelación.

Entre los requisitos y condiciones para interponer recurso de reclamación¹², el numeral 3 del artículo 137°, referido al pago o carta fianza, prevé que cuando las resoluciones de determinación y de multa se reclamen vencido el plazo de veinte días hábiles, deberá acreditarse el pago de la totalidad de la deuda tributaria que se reclama, actualizada hasta la fecha de pago, o presentar carta fianza bancaria o financiera por el monto de la deuda actualizada hasta por 6 (seis) meses posteriores a la fecha de la interposición de la reclamación, con una vigencia de 6 (seis) meses, debiendo renovarse por períodos similares dentro del plazo que señale la Administración. Asimismo, se señala que en caso la Administración declare infundada o fundada en parte la reclamación y el deudor tributario apele dicha resolución, éste deberá mantener la vigencia de la carta fianza durante la etapa de la apelación por el monto de la deuda actualizada, y por los plazos y períodos señalados precedentemente, siendo que la carta fianza será ejecutada si el Tribunal Fiscal confirma o revoca en parte la resolución apelada, o si ésta no hubiese sido renovada de acuerdo a las condiciones señaladas por la Administración Tributaria¹³. Se

⁹ Al respecto, véase http://www.mef.gob.pe/index.php?option=com_content&view=article&id=705%3Aacuerdos-de-sala-plena-y-resoluciones-de-observancia-obligatoria-desde-1980&catid=95%3Ajurisprudencia&Itemid=101031&lang=es

¹⁰ Publicado el 5 de febrero de 2004.

¹¹ De acuerdo con el artículo 139° del Código Tributario, los deudores tributarios podrán interponer reclamación en forma conjunta respecto de resoluciones de determinación y resoluciones de multa, siempre que tengan vinculación entre sí.

¹² Los numerales 1 y 2 del citado artículo hacen referencia a los requisitos del escrito de reclamación y al plazo para presentarlo, respectivamente.

¹³ Al respecto, se prevé que las condiciones de la carta fianza y el procedimiento para su presentación serán establecidos por la Administración Tributaria mediante resolución de superintendencia o norma de rango similar.



Nº 11160-8-2014

Tribunal Fiscal

agrega que si existiera algún saldo a favor del deudor tributario, como consecuencia de la ejecución de la carta fianza, será devuelto de oficio y que los plazos señalados en seis (6) meses variarán a nueve (9) meses tratándose de la reclamación de resoluciones emitidas como consecuencia de la aplicación de las normas de precios de transferencia¹⁴.

De otro lado, en cuanto a la admisión de medios probatorios en el procedimiento contencioso tributario, el artículo 125° del Código Tributario prevé que el plazo para ofrecer las pruebas y actuarlas será de treinta días hábiles contados a partir de la fecha en que se interpone el recurso de reclamación o apelación, siendo que en el caso de resoluciones que establezcan sanciones de comiso de bienes, internamiento temporal de vehículos y cierre temporal de establecimiento u oficina de profesionales independientes, así como las resoluciones que las sustituyan, el plazo será de cinco días hábiles, mientras que en el caso de resoluciones emitidas como consecuencia de la aplicación de las normas de precios de transferencia será de cuarenta y cinco (45) días hábiles. Dicho artículo precisa que el vencimiento de dicho plazo no requiere declaración expresa y que no es necesario que la Administración Tributaria requiera la actuación de las pruebas ofrecidas por el deudor tributario.

Asimismo, se dispone que los medios probatorios, el artículo 141° del citado código, establece que en la instancia de reclamación no se admitirá como medio probatorio bajo responsabilidad, el que habiendo sido requerido por la Administración Tributaria durante el procedimiento de verificación o fiscalización, no hubiera sido presentado y/o exhibido, salvo que el deudor tributario pruebe que la omisión no se generó por su causa o acredite la cancelación del monto reclamado vinculado con las pruebas presentadas o presente carta fianza bancaria o financiera por dicho monto actualizada hasta por seis (6) meses o nueve (9) meses tratándose de la reclamación de resoluciones emitidas como consecuencia de la aplicación de las normas de precios de transferencia, posteriores a la fecha de la interposición de la reclamación¹⁵.

A ello se agrega que si la Administración declara infundada o fundada en parte la reclamación y se apela dicha resolución, el deudor tributario deberá mantener la vigencia de la carta fianza durante la etapa de apelación por el mismo monto, plazos y períodos señalados por el artículo 137° del citado código y que la carta fianza será ejecutada si el Tribunal Fiscal confirma o revoca en parte la resolución apelada, o si ésta no hubiese sido renovada de acuerdo con las condiciones señaladas por la Administración Tributaria¹⁶, siendo que de existir algún saldo a favor del deudor tributario, como consecuencia de la ejecución de la carta fianza, será devuelto de oficio.

Por su parte, el artículo 148° del referido código, prevé que no se admitirá como medio probatorio ante el Tribunal Fiscal la documentación que habiendo sido requerida en primera instancia no hubiera sido presentada y/o exhibida por el deudor tributario. A ello se agrega que: "Sin embargo, dicho órgano resolutor deberá admitir y actuar aquellas pruebas en las que el deudor tributario demuestre que la

¹⁴ Tras la modificación dispuesta por el Decreto Legislativo N° 1121, publicado el 18 de julio de 2012, se prevé lo siguiente:
"3. Pago o carta fianza: Cuando las Resoluciones de Determinación y de Multa se reclamen vencido el señalado término de veinte (20) días hábiles, deberá acreditarse el pago de la totalidad de la deuda tributaria que se reclama, actualizada hasta la fecha de pago, o presentar carta fianza bancaria o financiera por el monto de la deuda actualizada hasta por nueve (9) meses posteriores a la fecha de la interposición de la reclamación, con una vigencia de nueve (9) meses, debiendo renovarse por períodos similares dentro del plazo que señale la Administración.

En caso la Administración declare infundada o fundada en parte la reclamación y el deudor tributario apele dicha resolución, éste deberá mantener la vigencia de la carta fianza durante la etapa de la apelación por el monto de la deuda actualizada, y por los plazos y períodos señalados precedentemente. La carta fianza será ejecutada si el Tribunal Fiscal confirma o revoca en parte la resolución apelada, o si ésta no hubiese sido renovada de acuerdo a las condiciones señaladas por la Administración Tributaria. Si existiera algún saldo a favor del deudor tributario, como consecuencia de la ejecución de la carta fianza, será devuelto de oficio. Los plazos señalados en nueve (9) meses variarán a doce (12) meses tratándose de la reclamación de resoluciones emitidas como consecuencia de la aplicación de las normas de precios de transferencia. Las condiciones de la carta fianza, así como el procedimiento para su presentación serán establecidas por la Administración Tributaria mediante Resolución de Superintendencia, o norma de rango similar".

¹⁵ Similar texto se mantuvo con la modificación dispuesta por el Decreto Legislativo N° 1121, publicado el 18 de julio de 2012, recogida en el Texto Único Ordenado del Código Tributario aprobado por Decreto Supremo N° 133-2013-EF, publicado el 22 de junio de 2013, extendiéndose los plazos a nueve y doce meses, respectivamente.

¹⁶ El citado artículo dispone que las condiciones de la carta fianza, así como el procedimiento para su presentación serán establecidas por la Administración Tributaria mediante Resolución de Superintendencia o norma de rango similar.



Nº 11160-8-2014

Tribunal Fiscal

omisión de su presentación no se generó por su causa. Asimismo, el Tribunal Fiscal deberá aceptarlas cuando el deudor tributario acredite la cancelación del monto impugnado vinculado a las pruebas no presentadas y/o exhibidas por el deudor tributario en primera instancia, el cual deberá encontrarse actualizado a la fecha de pago...".

Como se ha mencionado, las resoluciones de determinación emitidas conforme con el citado artículo 76° del Código Tributario pueden establecer la existencia del crédito tributario (como por ejemplo, un saldo a favor), o determinar que el crédito tributario del contribuyente es menor al que éste declaró (como por ejemplo, una menor pérdida tributaria). De igual manera, la Administración podría declarar la improcedencia de solicitudes planteadas por los administrados referidas a la devolución de pagos indebidos o en exceso, a la devolución del reintegro tributario, entre otras, si como consecuencia de la verificación o fiscalización efectuada, considera que no tienen derecho a ellos.

En dicho contexto, debe determinarse si corresponde admitir como medios probatorios aquéllos presentados en instancia de reclamación que no fueron presentados en el procedimiento de verificación o fiscalización, o aquéllos presentados ante el Tribunal Fiscal que no fueron presentados en la etapa de reclamación¹⁷, a pesar de haber sido requeridos por la Administración, cuando no existe importe a pagar en el acto administrativo impugnado.

Al respecto, debe analizarse si en dichas circunstancias deben cumplirse las condiciones previstas por los citados artículos, una de ellas o ninguna".

"El procedimiento contencioso administrativo tiene como finalidad cuestionar las decisiones de la Administración Tributaria. Así, la revisión de la legalidad de los actos de la Administración puede llevarse a cabo a pedido de parte por medio de la interposición de los recursos administrativos, que en el ámbito tributario son el de reclamación y el de apelación. Éstos suponen una garantía para el administrado permitiéndosele discutir la validez de los actos de la Administración Pública¹⁸. No obstante ello, también se constituyen en una carga para aquél pues con ellos se difiere el acceso a la justicia teniendo en cuenta que a efecto de acceder a la jurisdicción contencioso administrativa, es necesario agotar la vía administrativa¹⁹.

Dentro de dicho procedimiento se ha regulado la admisión de medios probatorios, estableciéndose condiciones para admitir y actuar aquéllos que habiendo sido requeridos por la Administración en la etapa de fiscalización o verificación, o en la etapa de reclamación, no fueron presentados por el deudor tributario, esto es, se ha previsto un sistema de preclusión de etapas sobre el particular.

En tal sentido, el derecho a probar de los administrados se regula no como un derecho de carácter absoluto sino que debe ser ejercido dentro de los alcances que prevé el Código Tributario²⁰. Al respecto, se sostiene que si bien el derecho a probar tiene reconocimiento constitucional, es de configuración legal, esto es, es el legislador quien interviene en su delimitación. De esa manera, la ley es el cauce natural para configurar los alcances del citado derecho, correspondiendo al Tribunal Constitucional determinar si la configuración legal ha respetado parámetros constitucionales. Así, el referido derecho puede ser

¹⁷ Al respecto, se precisa que en ambos casos se entiende que los medios probatorios fueron presentados dentro de los plazos establecidos por el artículo 125° del Código Tributario.

¹⁸ Al respecto, véase: PARADA, Ramón: *Derecho Administrativo*, Tomo I, Marcial Pons, 2004, Madrid, p. 656.

¹⁹ En este sentido, véase: MORÓN URBINA, Juan: *Comentarios a la Ley del Procedimiento Administrativo General*, Gaceta Jurídica, 2006, Lima, p. 544. De acuerdo con el artículo 218.1° de la Ley del Procedimiento Administrativo General, Ley N° 27444, los actos administrativos que agotan la vía administrativa podrán ser impugnados ante el Poder Judicial mediante el proceso contencioso-administrativo a que se refiere el artículo 148° de la Constitución.

²⁰ Sobre el particular, PICÓ I JUNOY señala que el derecho fundamental a la prueba no es ilimitado o absoluto y que sus límites en ocasiones son dispuestos por la Constitución. Agrega que las limitaciones a dicho derecho se justifican en la debida protección de otro derecho fundamental, bien o valor constitucional. Al respecto, véase: PICÓ I JUNOY, Joan, "El derecho constitucional a la prueba y su configuración legal en el nuevo proceso civil español" en: *La Ciencia del Derecho Procesal Constitucional. Estudios en homenaje a Héctor Fix-Samudio en sus cincuenta años como investigador del Derecho*, Tomo X, UNAM, 2008, México D.F., p. 542.

10



Nº 11160-8-2014

Tribunal Fiscal

limitado dado que en ocasiones, puede entrar en aparente conflicto con otros derechos, principios o bienes constitucionalmente protegidos²¹.

Sobre el particular, Durand Rojo explica que el carácter de configuración legal del derecho a probar ha llevado a que en los ordenamientos jurídicos se haya restringido su actuación en base a consideraciones de carácter económico, celeridad procesal o por razones de la naturaleza del hecho materia de prueba. Así, comenta el citado autor, hay casos en los que sólo se admiten determinados medios probatorios, se exigen formalidades específicas o se limita su presentación a un concreto plazo o etapa²².

En ese sentido, se ha señalado que el derecho a probar tiene limitaciones intrínsecas referidas a la pertinencia, utilidad y licitud de los medios probatorios y limitaciones extrínsecas, entre las que se encuentran las de legitimación²³ y las temporales. Así, en cuanto a las limitaciones temporales, se observa que los ordenamientos prevén que la prueba se proponga en un momento procesal oportuno²⁴.

Al respecto, el Código Tributario no sólo ha limitado la naturaleza de medios probatorios que pueden actuarse en la vía administrativa a los documentos, pericia y a la inspección sino que también ha precisado la oportunidad en la que deben ser presentados por razones ligadas al deber de colaboración de los administrados y como una forma de no dilatar el procedimiento contencioso tributario, lo que da orden a éste en función de los intereses que persigue²⁵.

Es por ello que si se pretende la admisión de medios probatorios que no fueron presentados en el procedimiento de verificación o fiscalización o en instancia de reclamación, según corresponda, se exige que el deudor tributario acredite alguno de los supuestos previstos por los artículos 141° y 148° del Código Tributario.

Como se aprecia, los citados artículos contienen una norma de imperativo cumplimiento, la que sin brindar más alternativa, dispone que para admitir pruebas no presentadas o no exhibidas durante la fiscalización o durante la etapa de reclamación, según corresponda, debe cumplirse lo previsto por aquéllos. Ello hace concluir que las anotadas excepciones requieren que el deudor pruebe o acredite alguno de tales supuestos, de lo contrario, la excepción no será aplicable.

Ahora bien, dado que en el presente caso se parte del supuesto en el que las resoluciones de determinación giradas establecieron un crédito, o en el que el acto impugnado denegó o declaró improcedente una solicitud no contenciosa presentada por el deudor tributario, esto es, que se trata de actos en los que no se ha determinado importe a pagar, corresponde interpretar los alcances de los citados artículos con el fin de determinar qué supuesto de excepción resulta aplicable, esto es, si debe cancelarse el monto impugnado vinculado con los medios probatorios ofrecidos o presentar una carta fianza o financiera (esto último, en el caso de la etapa de reclamación) o acreditarse que la omisión no se debió a causa del deudor tributario, o si sólo corresponde acreditar esto último".

"Como se aprecia de los referidos artículos 141° y 148° del Código Tributario, si los deudores tributarios no presentaron los medios probatorios que fueron solicitados por la Administración Tributaria durante el procedimiento de verificación o fiscalización o en etapa de reclamación, según corresponda, en principio, éstos no podrán ser ofrecidos en instancia de reclamación o de apelación, y de hacerse, no hay obligación de admitirlos como tales.

No obstante lo señalado, conforme con las citadas normas, corresponde admitir los medios probatorios que no fueron presentados durante el procedimiento de verificación o fiscalización siempre que el deudor tributario acredite que la falta de presentación de los citados medios durante el procedimiento de

²¹ En este sentido, Luis DURAND ROJO recoge lo señalado por PICÓ I JUNOY. Al respecto, véase: DURAND ROJO, Luis, "Alcances del Derecho a la Prueba en materia tributaria (Primera parte)" en: *Análisis Tributario*, N° 257 AELE, Junio de 2009, Lima, pp. 11 y ss.

²² Al respecto, véase: DURAND ROJO, Luis, *Op. Cit.*, p. 12.

²³ Esta limitación se refiere a la "legitimación para la prueba", la que se adquiere por el hecho de ser parte en el proceso. En este sentido, véase: PICÓ I JUNOY, Joan, *Op. Cit.*, p. 548.

²⁴ Al respecto, véase: *Ibidem*.

²⁵ En este sentido, véase: DURAND ROJO, Luis, "El Derecho a probar en el procedimiento contencioso tributario" en: *Vectigalia*, N° 1, 2005, Lima, pp. 145 y ss.



Nº 11160-8-2014

Tribunal Fiscal

verificación o fiscalización no se debió a su causa o que acredite la cancelación del monto reclamado vinculado a las pruebas presentadas actualizado a la fecha de pago, o presente carta fianza bancaria o financiera por dicho monto, actualizada hasta por seis (6) meses o nueve (9) meses tratándose de la reclamación de resoluciones emitidas como consecuencia de la aplicación de las normas de precios de transferencia, posteriores a la fecha de la interposición de la reclamación²⁶.

Así también, corresponderá admitir en instancia de apelación aquéllos medios probatorios ofrecidos en dicha instancia y que no fueron presentados en etapa de reclamación a pesar de haber sido requeridos por la Administración, siempre que el deudor tributario demuestre que la omisión de su presentación no se generó por su causa o cuando acredite la cancelación del monto impugnado vinculado a las pruebas no presentadas y/o exhibidas en primera instancia, el cual deberá encontrarse actualizado a la fecha de pago.

Ahora bien, dado que en el presente caso se parte del supuesto en el que el acto administrativo impugnado no contiene importe a pagar, como por ejemplo, cuando se gira una resolución de determinación que establece un crédito o cuando el acto impugnado denegó o declaró improcedente una solicitud presentada por el deudor tributario (como por ejemplo, una devolución de saldo a favor o de reintegro tributario), debe interpretarse lo que se entiende por monto impugnado vinculado con las pruebas no presentadas o exhibidas como condición para su admisión.

Sobre el particular, en la Resolución del Tribunal Fiscal N° 11526-4-2009, que constituye jurisprudencia de observancia obligatoria, se ha interpretado que de una lectura conjunta de los artículos 136^o²⁷, 137^o²⁸ y 146^o del citado Código, se entiende como deuda tributaria apelada a aquella contenida en actos administrativos -como pueden ser resoluciones de determinación y de multa- que han sido objeto de reclamación y posterior apelación²⁹, pues por efecto de su impugnación no se pierde la identidad entre la deuda tributaria y el acto que la establece originalmente, en este caso, el valor emitido por la Administración mediante el cual se determina deuda o saldo a favor.

En tal entendido, en relación con la apelación presentada extemporáneamente, se señaló que debe interpretarse que cuando el referido artículo 146^o prevé que para admitir a trámite la apelación formulada en forma extemporánea se debe acreditar el pago o afianzamiento de la totalidad de la deuda tributaria apelada, alude a la deuda contenida en los valores que establecen deuda y no a aquellos relativos a la determinación de saldo a favor, como es el caso de las resoluciones de determinación que lo establecen, pues respecto de éstas no cabría requerir el pago de deuda alguna, así como de las resoluciones de multa giradas por infracciones vinculadas a ellas, en la medida que se sustentan en estas últimas³⁰.

En esa línea de interpretación, en el supuesto analizado, cuando los artículos 141^o y 148^o del Código Tributario aluden a montos "reclamados" o "impugnados" vinculados con los medios probatorios ofrecidos, debe entenderse que se hace referencia al monto contenido en los actos administrativos impugnados, el que no se presenta en el caso de resoluciones de determinación en la que se establece crédito tributario, o en el caso de las resoluciones en las que se deniega o declara improcedente una solicitud presentada

²⁶ Los plazos fueron extendidos a nueve y doce meses, respectivamente, a partir de la entrada en vigencia del Decreto Legislativo N° 1121.

²⁷ El primer párrafo del artículo 136^o del Código Tributario dispone que "Tratándose de Resoluciones de Determinación y de Multa, para interponer reclamación no es requisito el pago previo de la deuda tributaria por la parte que constituye motivo de la reclamación; pero para que ésta sea aceptada, el reclamante deberá acreditar que ha abonado la parte de la deuda no reclamada actualizada hasta la fecha en que realice el pago".

²⁸ El primer párrafo del numeral 3 del artículo 137^o del Código Tributario establece: "Pago o carta fianza: Cuando las Resoluciones de Determinación y de Multa se reclamen vencido el señalado término de veinte (20) días hábiles, deberá acreditarse el pago de la totalidad de la deuda tributaria que se reclama, actualizada hasta la fecha de pago, o presentar carta fianza bancaria o financiera por el monto de la deuda actualizada hasta por 6 (seis) meses posteriores a la fecha de la interposición de la reclamación, con una vigencia de 6 (seis) meses, debiendo renovarse por períodos similares dentro del plazo que señale la Administración".

²⁹ También constituye deuda tributaria apelada aquella contenida en valores materia de apelaciones de puro derecho formuladas al amparo del artículo 151^o del Código Tributario.

³⁰ Esto es, las emitidas al amparo del numeral 1 del artículo 178^o del Código Tributario, modificado por el Decreto Legislativo N° 953.

9 8 K 12



Nº 11160-8-2014

Tribunal Fiscal

por el deudor tributario (como por ejemplo, reintegro tributario o la devolución de tributos pagados indebidamente o en exceso).

En efecto, los citados artículos hacen referencia al vocablo "cancelar" el monto reclamado o impugnado, y de conformidad con el Diccionario de la Lengua Española de la Real Academia Española, cancelar implica "Acabar de pagar una deuda"³¹. En consecuencia, al no haberse determinado importe a pagar en los referidos actos administrativos, no es posible exigir la cancelación de un monto que no existe, pues el "monto reclamado o impugnado" está referido, por ejemplo, al saldo a favor o a la pérdida tributaria determinada por la Administración y que no es aceptada por el deudor tributario, y en ese sentido, en caso que no exista suma a pagar o se liquide un crédito a favor del deudor tributario, no hay importe que éste deba cancelar.

Esto se ratifica además por el hecho que la norma señala que el monto a cancelar debe ser actualizado dado que, conforme con el Código Tributario, las únicas sumas que se actualizan (con el IPC o la tasa de interés moratorio – TIM, según corresponda), son el tributo o las multas de carácter tributario.

Cabe precisar que igual conclusión se aprecia de la remisión efectuada por el artículo 141° al artículo 137° del Código Tributario en cuanto al monto, plazos y períodos de la carta fianza. En efecto, como se ha mencionado, en cuanto al monto de la carta fianza, se exige que éste sea actualizado hasta por seis (6) meses o nueve (9) meses tratándose de la reclamación de resoluciones emitidas como consecuencia de la aplicación de las normas de precios de transferencia, posteriores a la fecha de la interposición de la reclamación y se prevé que si la Administración declara infundada o fundada en parte la reclamación y se apela dicha resolución, el deudor tributario deberá mantener la vigencia de la carta fianza durante la etapa de apelación por el mismo monto, plazos y períodos señalados por el artículo 137° del citado código. A ello se agrega que la carta fianza será ejecutada si el Tribunal Fiscal confirma o revoca en parte la resolución apelada o si ésta no hubiese sido renovada de acuerdo con las condiciones señaladas por la Administración Tributaria, siendo que de existir algún saldo a favor del deudor tributario, como consecuencia de la ejecución de la carta fianza, será devuelto de oficio.

En tal sentido, si la alternativa a pagar el monto reclamado vinculado con las pruebas presentadas es presentar una carta fianza "por dicho monto" y si se prevé que de declararse infundada o fundada en parte dicha reclamación "dicho monto" debe ser actualizado por el mismo monto, plazo y períodos previstos por el artículo 137° del Código Tributario, el que hace referencia a la deuda tributaria, se debe entender que el monto reclamado hace alusión a ésta, es decir, al importe consignado en el acto administrativo impugnado, dado que no haría sentido exigir la cancelación de un monto distinto al que sirve de base para emitir la carta fianza.

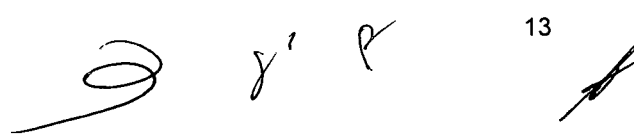
Lo expuesto hace sentido con el hecho que lo que pretende la Administración con el otorgamiento de una carta fianza, por un importe actualizado, es asegurar el cobro de una deuda tributaria, ante la eventualidad que una reclamación o apelación no fuesen favorables al deudor tributario, por lo que no cabría asumir que el monto reclamado o impugnado corresponde a otro importe.

Lo señalado también es aplicable en el caso del artículo 148°, a pesar que éste no haga referencia a la posibilidad de presentar una carta fianza como alternativa a la cancelación dado que la naturaleza del monto impugnado no varía por el hecho de haber culminado la instancia de reclamación y entrar en la de apelación, más aún si se exige que la suma sea actualizada a la fecha de pago.

Así, cuando en la controversia materia de reclamación o apelación no exista importe a cancelar en el acto administrativo impugnado (por ejemplo, cuando la discusión se centra en determinar el monto de un saldo a favor del contribuyente o el monto al que asciende una pérdida tributaria), no corresponde exigir a los deudores tributarios que acrediten la cancelación de monto alguno dado que ello no es factible.

Al respecto, cabe precisar que no podría entenderse que el monto reclamado o impugnado está referido al importe del reparo que motivó la emisión del acto materia de impugnación, pues el recurso de reclamación o apelación se dirige contra éste último, el cual contiene, finalmente, la existencia y cuantía

³¹ Al respecto, véase www.rae.es.





Nº 11160-8-2014

Tribunal Fiscal

del crédito o de la deuda tributaria. Por consiguiente, el monto reclamado o impugnado sólo puede estar referido al importe a cancelar contenido en el acto administrativo impugnado.

Por consiguiente, cuando en la controversia materia de reclamación o apelación no exista importe a pagar contenido en el acto administrativo impugnado, al no resultar factible dicho pago³², los deudores tributarios deberán acreditar el otro supuesto, esto es, que la omisión a la presentación de los medios probatorios que le fueron requeridos durante la fiscalización o verificación o en instancia de reclamación, según sea el caso, no se generó por su causa. Por consiguiente, de no acreditarse ello, los medios probatorios ofrecidos no serán admitidos.

Por tanto, se concluye que a efecto de admitir medios probatorios en etapa de reclamación o de apelación que habiendo sido requeridos por la Administración en la etapa respectiva, no fueron presentados durante la fiscalización o verificación o en instancia de reclamación, según corresponda, únicamente puede exigirse al deudor tributario que acredite que la omisión no se generó por su causa”.

Que el criterio antes citado tiene carácter vinculante para todos los vocales de este Tribunal, según lo establecido por el acuerdo recogido en el Acta de Reunión de Sala Plena N° 2002-10 de 17 de setiembre de 2002.

Que asimismo, conforme con el acuerdo contenido en el Acta de Reunión de Sala Plena N° 2014-16, corresponde que la presente resolución se emita con el carácter de observancia obligatoria, y se disponga su publicación en el Diario Oficial “El Peruano”, de conformidad con el artículo 154° del Texto Único Ordenado del Código Tributario, aprobado por Decreto Supremo N° 133-2013-EF, que refiere que las resoluciones del Tribunal Fiscal que interpreten de modo expreso y con carácter general el sentido de normas tributarias, las emitidas en virtud del artículo 102° del mismo código, así como las emitidas en virtud a un criterio recurrente de las Salas Especializadas, constituirán jurisprudencia de observancia obligatoria para los órganos de la Administración Tributaria, mientras dicha interpretación no sea modificada por el mismo Tribunal, por vía reglamentaria o por ley, debiéndose señalar en la resolución correspondiente dicho carácter y disponerse la publicación de su texto en el diario oficial. Agrega, que de presentarse nuevos casos o resoluciones con fallos contradictorios entre sí, el Presidente del Tribunal deberá someter a debate en Sala Plena para decidir el criterio que deba prevalecer, constituyendo este precedente de observancia obligatoria en las posteriores resoluciones emitidas por el Tribunal; siendo que la aludida resolución así como las que impliquen un cambio de criterio, deberán ser publicadas en el diario oficial.

Que tal como se ha señalado precedentemente y estando al criterio de carácter vinculante expuesto, contenido en el Acta de Reunión de Sala Plena N° 2014-16, se tiene que en el caso de la Resolución de Determinación N° 074-003-0004563, que no contiene importe a pagar, al haber sido emitida por un menor de saldo a favor del Impuesto General a las Ventas de setiembre de 2006, a fin de admitir los medios probatorios presentados en etapa de reclamación y que sustentarían, a criterio del recurrente, el reparo al crédito fiscal por las adquisiciones detalladas en el Anexo N° 02 al Requerimiento N° 0722070000944, respecto de las cuales no se acreditó su cancelación mediante la utilización de medios de pago a que se refiere la Ley N° 28194, los que no fueron presentados durante la fiscalización, pese a haber sido requeridos, correspondía que la Administración exigiera al recurrente el cumplimiento de lo previsto por el artículo 141° del Código Tributario, en cuanto a acreditar que la omisión en la presentación de dichos medios probatorios no se originó por su causa.

Que el recurrente ha afirmado en etapa de reclamación y reiterado en su recurso de apelación, que no presentó oportunamente la documentación solicitada por la Administración a fin de sustentar el reparo al crédito fiscal por adquisiciones efectuadas sin utilizar medios de pago, detalladas en el Anexo N° 02 al Requerimiento N° 0722070000944, debido a que se encontraba en zona de trabajo, fuera de la ciudad, debido a que se dedica a la actividad de pesca y, en consecuencia, el incumplimiento se debió a motivos ajenos a su voluntad, esto es, de fuerza mayor; sin embargo, debe indicarse en primer término, que el recurrente no presentó documentación alguna que sustentara tal afirmación, a lo que cabe agregar que de acuerdo con el criterio establecido por este Tribunal en las Resoluciones N° 07911-2-2004, 06972-4-2004 y 02963-1-2013,

³² Sobre el particular, cabe precisar que en la etapa de reclamación tampoco sería factible la presentación de la carta fianza bancaria o financiera ya que ésta es una alternativa al pago cuando existe importe a pagar. Así, al no existir importe a cancelar, la alternativa no puede ser aplicada.



Nº 11160-8-2014

Tribunal Fiscal

entre otras, el caso fortuito o fuerza mayor consiste en un evento inusual (extraordinario), no esperado al no existir elementos para considerar que este pueda ocurrir (imprevisible) e independiente de la voluntad del deudor, proveniente de la naturaleza o de terceros, ajeno a su control o manejo (irresistible), que imposibilita la ejecución de la obligación o determina su cumplimiento parcial, tardío o defectuoso, siendo que en el presente caso, el recurrente no ha acreditado la existencia de una causa de fuerza mayor que le habría impedido cumplir con presentar la documentación solicitada por la Administración en el plazo otorgado por el aludido requerimiento.

Que es más, de conformidad con lo dispuesto por el numeral 5 del artículo 87º del Código Tributario, glosado con anterioridad, el recurrente se encontraba obligado a facilitar la labor de fiscalización que realice la Administración Tributaria y a presentar o exhibir, en las oficinas fiscales o ante los funcionarios autorizados, según esta indique, las declaraciones, informes, libros de actas, registros y libros contables y demás documentos relacionados con hechos susceptibles de generar obligaciones tributarias, en la forma, plazos y condiciones que le sean requeridos. Asimismo, es menester precisar que podía solicitar la prórroga del plazo otorgado por aquella para la exhibición y/o presentación de la documentación solicitada, de acuerdo con lo previsto por el artículo 7º del Reglamento del Procedimiento de Fiscalización de la SUNAT, aprobado por Decreto Supremo Nº 085-2007-EF³³; no obstante, de lo actuado en autos, no se advierte que el recurrente o un representante de este, debidamente autorizado, hubiese presentado algún escrito solicitando la prórroga del plazo otorgado en el Requerimiento Nº 0722070000944, según lo contemplado por el citado artículo del reglamento en mención.

Que en tal sentido, el recurrente no ha acreditado en autos que la omisión a la presentación de los medios probatorios presentados en la etapa de reclamación, que no fueron presentados durante la fiscalización, pese a haber sido requeridos, no se generó por su causa, por lo que siguiendo el criterio vinculante establecido en el acuerdo contenido en el Acta de Reunión de Sala Plena Nº 2014-16, se encontraba arreglado a ley que la Administración no admitiera a trámite tales medios probatorios, en virtud a lo establecido por el artículo 141º del Código Tributario, careciendo de sustento lo alegado por el recurrente en sentido contrario. De igual manera, atendiendo a lo indicado, se tiene que tampoco resulta amparable lo argumentado por el recurrente en cuanto a que se vulneró el debido procedimiento, al no haber valorado la Administración los medios probatorios que presentó en etapa de reclamación y que se ofrecieron en forma extemporánea, por cuanto, como se ha concluido precedentemente, el recurrente no sustentó que tal omisión no se generó por su causa.

Que de lo expuesto, se tiene que el recurrente no cumplió con presentar durante la fiscalización, la documentación que sustentara que para cancelar las obligaciones contenidas en las facturas detalladas en el Anexo Nº 02 al Requerimiento Nº 0722070000944 utilizó los medios de pago a que se refiere la Ley Nº 28194, por lo tanto, los importes que figuran en ellas no pueden ser considerados a efectos de otorgar el derecho al crédito fiscal para la determinación del Impuesto General a las Ventas de setiembre de 2006, concluyéndose que el reparo formulado por la Administración se encuentra arreglado a ley y, en consecuencia, procede confirmar la apelada en este extremo.

Que en relación con el alegato del recurrente en el sentido que también cumplió con el supuesto previsto por el artículo 141º del Código Tributario, referido a la acreditación del pago del monto reclamado vinculado con las pruebas presentadas, ya que a fin de que sean admitidos sus medios probatorios por el reparo al crédito fiscal por adquisiciones realizadas sin utilizar los medios de pago a que se refiere la Ley Nº 28194, solicitó a la Administración que compensara el monto ingresado como recaudación por concepto de detracciones con las deudas contenidas en las resoluciones de determinación impugnadas y que esta compensó indebidamente otras deudas distintas, es del caso indicar, en primer término, que de su recurso de reclamación y escrito de 19 de agosto de 2008 (fojas 137 y 150), se advierte que solicitó la compensación respecto de las Resoluciones de Determinación Nº 074-003-0004564 y 074-003-0004565, giradas por el Impuesto General a las Ventas de noviembre y diciembre de 2006, siendo que el mencionado reparo tuvo incidencia únicamente en el crédito fiscal del período de setiembre de 2006, respecto del cual la Administración emitió la Resolución de Determinación Nº 074-003-0004563, por un menor de saldo a favor del Impuesto General a las Ventas del indicado período, es decir, que se trata de un acto en el que no existe importe a pagar.

³³ Publicado en el Diario Oficial "El Peruano" el 29 de junio de 2007 y vigente a partir del día siguiente a su publicación.



Nº 11160-8-2014

Tribunal Fiscal

Que en segundo término, de acuerdo con el criterio vinculante establecido en el acuerdo contenido en el Acta de Reunión de Sala Plena N° 2014-16, glosado con anterioridad, en casos como el de la aludida resolución de determinación impugnada, en el que no existe importe a pagar, correspondía que la Administración exigiera al recurrente el cumplimiento de lo previsto por el artículo 141° del Código Tributario, únicamente en cuanto a la acreditación de que la omisión en la presentación de dichos medios probatorios no se originó por su causa, lo que, según lo expuesto en los considerandos precedentes, este no sustentó; por lo que atendiendo a las razones anotadas, es de verse que carece de relevancia analizar en el caso de autos el supuesto de acreditación del pago total o la presentación de carta fianza del monto reclamado vinculado con las pruebas presentadas.

Que finalmente, cabe señalar que no resulta amparable el argumento del recurrente en el sentido que la resolución apelada no se encuentra debidamente motivada, habiendo incumplido lo previsto por el numeral 5 del artículo 139° de la Constitución Política, por cuanto, de fojas 177 a 180 se observa que aquella expresó los fundamentos de hecho y de derecho que sustentan su decisión, habiendo decidido sobre todas las cuestiones planteadas por el recurrente, entre ellas, la notificación del Requerimiento N° 0722070000944 y la admisión a trámite de los medios probatorios presentados en etapa de reclamación, que fueron requeridos durante la fiscalización y no fueron presentados, en aplicación de lo dispuesto por el artículo 141° del Código Tributario y, así también, decidió sobre todas las cuestiones que suscitó el expediente, de conformidad con lo establecido por el artículo 129° del citado código.

Resolución de Multa N° 074-002-0011646

Que la citada resolución de multa (foja 175) ha sido girada por la comisión de la infracción tipificada por el numeral 1 del artículo 178° del Código Tributario, sustentándose en la determinación del Impuesto General a las Ventas de setiembre de 2006 (fojas 110 a 116 y 173).

Que el artículo 165° del mencionado código establece que la infracción será determinada en forma objetiva y se sanciona, entre otras, con penas pecuniarias.

Que el numeral 1 del artículo 178° del citado código, modificado por Decreto Legislativo N° 953, establece 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 la Tabla I de Infracciones y Sanciones del anotado código, aprobada por Decreto Legislativo N° 953, aplicable a las personas y entidades generadoras de renta de tercera categoría³⁴, preveía que la mencionada infracción se encontraba sancionada con 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; precisándose en la Nota s/n de la de la referida tabla que las multas que se determinarían no podrían ser en ningún caso menor al 5% de la UIT.

Que el segundo párrafo de la Nota 15 de dicha 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, sería 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; y que para estos efectos no se tomaría en cuenta los saldos a favor de los períodos anteriores ni los pagos y compensaciones efectuadas.

Que la Resolución de Multa N° 074-002-0011646 ha sido girada como consecuencia del reparo al crédito fiscal del Impuesto General a las Ventas de setiembre de 2006 analizado precedentemente, el cual ha sido

³⁴ Como es el caso del recurrente, según se aprecia de su mencionado Comprobante de Información Registrada que obra en autos.

9 y e 16



Nº 11160-8-2014

Tribunal Fiscal

confirmado en la presente instancia, por lo que corresponde emitir similar pronunciamiento respecto del referido valor.

Que ahora bien, en cuanto al importe de la sanción, de fojas 115 y 175, se advierte que la citada resolución de multa fue girada por el importe de S/. 6 564,00, equivalente al 50% del saldo a favor del Impuesto General a las Ventas de setiembre de 2006 indebidamente determinado (S/. 13 128,00), de conformidad con lo dispuesto por la Tabla I de Infracciones y Sanciones del Código Tributario, por lo tanto, el aludido valor ha sido emitido con arreglo a ley y, en consecuencia, procede confirmar la apelada también en este extremo³⁵.

Con los vocales Huertas Lizarzaburu, Falconí Sinche, e interviniendo como ponente la vocal Izaguirre Llampasi.

RESUELVE:


1. **CONFIRMAR** la Resolución de Intendencia N° 0760140002462/SUNAT de 27 de agosto de 2008.
2. **DECLARAR** que de acuerdo con el artículo 154° del Texto Único Ordenado del Código Tributario, aprobado por Decreto Supremo N° 133-2013-EF, la presente resolución constituye precedente de observancia obligatoria, disponiéndose su publicación en el Diario Oficial "El Peruano", en cuanto establece el siguiente criterio:

"En los casos en los que no se haya determinado importe a pagar en el acto administrativo impugnado, a fin que la Administración Tributaria admita los medios probatorios presentados en la instancia de reclamación que, a pesar de haber sido requeridos, no fueron presentados en el procedimiento de verificación o fiscalización, corresponde exigir al deudor tributario el cumplimiento de lo previsto por el artículo 141° del Código Tributario.

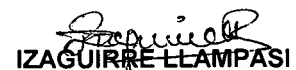
Asimismo, en los casos en los que no se haya determinado importe a pagar en el acto administrativo impugnado, a fin que el Tribunal Fiscal admita los medios probatorios presentados en instancia de apelación, que habiendo sido requeridos por la Administración Tributaria, no fueron presentados en la etapa de reclamación, corresponde exigir al deudor el cumplimiento de lo previsto por el artículo 148° del Código Tributario.

A efecto de admitir medios probatorios en etapa de reclamación o de apelación que habiendo sido requeridos por la Administración en la etapa respectiva, no fueron presentados durante la fiscalización o verificación o en instancia de reclamación, según corresponda, únicamente puede exigirse al deudor tributario que acredite que la omisión no se generó por su causa".

Regístrese, comuníquese y remítase a la Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria, para sus efectos.


HUERTAS LIZARZABURU
VOCAL PRESIDENTA


FALCONÍ SINCHE
VOCAL


IZAGUIRRE LLAMPASI
VOCAL


Huerta Llanos
Secretario Relator
ILL/HLL/DM/mpe.

³⁵ Cabe indicar que de fojas 169 y 170 y conforme indica la Administración en la resolución apelada (foja 178/reverso), la deuda contenida en la Resolución de Multa N° 074-002-0011646 habría sido cancelada vía compensación con el monto de detracciones ingresado como recaudación el 18 de enero de 2008.