



Tribunal Fiscal

Nº 04091-3-2003

EXPEDIENTE Nº : 2945-99
INTERESADO :
ASUNTO : Impuesto General a las Ventas y otros
PROCEDENCIA : Lima
FECHA : Lima, 16 de julio de 2003

VISTA la apelación interpuesta por contra la Resolución de Intendencia Nº 015-4-10076, emitida el 9 de julio de 1999 por la Intendencia de Principales Contribuyentes Nacionales de la Superintendencia Nacional de Administración Tributaria, que declara improcedente la reclamación formulada contra las Resoluciones de Determinación Nºs. 012-3-07579, 012-3-07569 y 012-3-07570, emitidas por concepto del Impuesto General a las Ventas e Impuesto Mínimo a la Renta correspondientes al mes de abril de 1997 y al ejercicio 1996, y contra la Resolución de Multa Nº 012-2-17226, girada por la infracción tipificada en el numeral 1 del artículo 178º del Código Tributario.

CONSIDERANDO:

Que la recurrente señala, que la transferencia de las marcas San Luis y Kola Inglesa, efectuada por la empresa Inversiones Porvent S.A. vía aporte social a la empresa Porvent S.A., no configura una operación de importación gravada con el Impuesto General a las Ventas;

Que indica, que de acuerdo a lo establecido por la Ley General de Aduanas, importación es el régimen aduanero que permite el ingreso legal de mercancías al territorio nacional, provenientes del exterior, para ser destinadas al consumo, detallándose en el Arancel General de Aduanas las mercancías susceptibles de importación, no considerándose a las marcas de fábrica;

Que agrega, que la Ley del Impuesto General a las Ventas no contempla la posibilidad de importación de marcas de fábrica al no haberse establecido el supuesto de importación de bienes intangibles pues respecto de éstos no existe la posibilidad de sujetar su despacho a consumo;

Que precisa, que la importación de marcas de fábrica no ha sido incluida dentro del campo de aplicación del Impuesto General a las Ventas, debido a que no se encuentra comprendida dentro de la regulación de los aspectos material, temporal y mensurable de la operación de importación de bienes;

Que expresa, que la supuesta omisión al pago del Impuesto Mínimo a la Renta es improcedente por ser injusto y violatorio de los principios constitucionales de igualdad, proporcionalidad, justicia, no confiscatoriedad y respeto a los derechos fundamentales, ya que las empresas por concepto de las cuales han sido giradas, no han generado renta y más aún han arrojado pérdidas;

Que mediante escrito ampliatorio, deduce la nulidad del Requerimiento Nº 002810-A-5-98, puesto que en él no se le otorgó el plazo previsto en el numeral 1 del artículo 62º del Código Tributario;

Que la Administración Tributaria, señala que con fecha 11 de abril de 1997, la empresa Porvent S.A. procedió al aumento del capital social a la suma de S/. 103 224 000,00, como consecuencia del ingreso, en calidad de nuevo accionista, de la empresa Inversiones Porvent S.A. con domicilio en Panamá, quien realizó un aporte de intangibles consistente en las marcas San Luis y Kola Inglesa, ascendente a la suma de S/. 91 476 125,00, recibiendo a cambio igual cantidad de acciones con un valor nominal de S/. 1,00 cada una;



Tribunal Fiscal

Nº 04091-3-2003

Que sostiene, que la operación realizada por la recurrente se encuentra gravada con el Impuesto General a las Ventas, debido a que la Ley del Impuesto General a las Ventas considera como operación gravada con dicho impuesto la importación de bienes, sin establecer distingo alguno entre bienes corporales e intangibles; asimismo, el Reglamento de la Ley del Impuesto General a las Ventas expresamente contempla el supuesto de la importación de bienes intangibles;

Que manifiesta, que aún cuando la legislación aduanera restringiera a bienes tangibles el concepto de importación, dado que no existe impedimento legal y en mérito a la autonomía del Derecho Tributario, válidamente la legislación tributaria podría establecer, para sus efectos, un concepto de importación más amplio que el previsto en aquélla, comprendiendo a los bienes intangibles;

Que expresa, que la importación de bienes intangibles constituye una operación que se encuentra gravada con el Impuesto General a las Ventas, a la cual le resultan aplicables las disposiciones de utilización de servicios;

Que indica, que la adquisición de las marcas San Luis y Kola Inglesa a cambio de la suscripción de una determinada cantidad de acciones de la sociedad, constituye una operación gravada en la que el nacimiento de la obligación tributaria se produce con el pago de la retribución, en especie en este caso, esto es, en la fecha de la Escritura Pública de Aumento de Capital en la que consta el aporte no dinerario y se acuerda la incorporación de la sociedad suscribiendo las acciones correspondientes;

Que sostiene, con respecto a la determinación del Impuesto Mínimo a la Renta, que la Ley del Impuesto a la Renta dispone que el Impuesto a la Renta de los perceptores de rentas de tercera categoría no podrá ser menor al 2% del valor de sus activos netos, y que el Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta establece que el Impuesto Mínimo a la Renta es aplicable a todos los perceptores de rentas de tercera categoría, salvo que por disposición expresa se hubiera dispuesto su no aplicación o reducción, supuesto que no se presenta en el caso de autos, encontrándose las empresas

y Compañía de Transporte Cural S.A., absorbidas por la recurrente según se desprende de la Escritura Pública de fecha 2 de enero de 1997, afectas al Impuesto Mínimo a la Renta por el ejercicio gravable de 1996;

Que de los actuados se desprende, que la Administración Tributaria emitió las Resoluciones de Determinación N°s. 012-3-07579, 012-3-07569 y 012-3-07570, por concepto del Impuesto General a las Ventas e Impuesto Mínimo a la Renta correspondientes al mes de abril de 1997 y al ejercicio 1996, y la Resolución de Multa N° 012-2-17226, por la infracción tipificada en el numeral 1 del artículo 178° del Código Tributario;

Que preliminarmente debe señalarse, que mediante escrito con firma legalizada ante Notario Público recibido por este Tribunal el 11 de julio de 2002, la recurrente se desiste parcialmente del recurso de apelación presentado en el extremo referido a la Resolución de Multa N° 012-2-17226;

Que este Tribunal, al amparo de lo establecido en el artículo 130° del Texto Único Ordenado del Código Tributario aprobado mediante Decreto Supremo N° 135-99-EF, procede a aceptar el referido desistimiento;

Que habiéndose aceptado el desistimiento en cuestión, corresponde que este Tribunal se pronuncie sobre los valores cuya impugnación no ha sido objeto de desistimiento, es decir, respecto a las Resoluciones de Determinación N°s. 012-3-07579, 012-3-07569 y 012-3-07570;



Tribunal Fiscal

Nº 04091-3-2003

Resolución de Determinación Nº 012-3-07579

Que la Resolución de Determinación Nº 012-3-07579 fue girada por la omisión al pago del Impuesto General a las Ventas correspondiente al mes de abril de 1997, al establecer la Administración Tributaria como operación gravada, la transferencia, vía aporte social, de bienes intangibles (marcas San Luis y Kola Inglesa) efectuada por una empresa no domiciliada, Inversiones Porvent S.A., a una empresa domiciliada, Porvent S.A.;

Que cabe anotar previamente que, mediante Escritura Pública de fecha 1 de mayo de 1997 celebrada ante Notario Público Dr. Ricardo Fernandini Arana, la empresa Porvent S.A. se fusionó con constituyendo una nueva empresa denominada empresa recurrente, asumiendo ésta última solidariamente todas las obligaciones tributarias de la empresa Porvent S.A., al asumir el activo, pasivo y capital de las empresas fusionadas;

Que en el presente caso, la cuestión a dilucidar consiste en determinar si la transferencia de bienes intangibles efectuada por una empresa no domiciliada, Inversiones Porvent S.A., a una empresa domiciliada, Porvent S.A., vía aporte social, constituye una operación gravada o no con el Impuesto General a las Ventas;

Que de conformidad con lo dispuesto en el artículo 1º de la Ley del Impuesto General a las Ventas aprobada por el Decreto Legislativo Nº 821, norma vigente durante el período materia de acotación, el Impuesto General a las Ventas grava: (a) La venta en el país de bienes muebles; (b) La prestación o utilización de servicios en el país; (c) Los contratos de construcción; (d) La primera venta de inmuebles que realicen los constructores de los mismos; y, (e) La importación de bienes;

Que asimismo, el inciso 1 del literal a) del artículo 3º de la referida Ley, prescribe que para los efectos de la aplicación del Impuesto se entiende por venta, todo acto por el que se transfieren bienes a título oneroso, independientemente de la designación que se dé a los contratos o negociaciones que originen esa transferencia y de las condiciones pactadas por las partes;

Que a su vez, el literal b) del mismo artículo establece que se entiende por bienes muebles, los corporales que pueden llevarse de un lugar a otro, los derechos referentes a los mismos, los signos distintivos, invenciones, derechos de autor, derechos de llave y similares, las naves y aeronaves, así como los documentos y títulos cuya transferencia implique la de cualquiera de los mencionados bienes;

Que de otro lado, el numeral 1 del artículo 2º del Reglamento de la Ley del Impuesto General a las Ventas aprobado por el Decreto Supremo Nº 029-94-EF, y modificado por el Decreto Supremo Nº 136-96-EF, prescribe en su inciso a) que se encuentran comprendidos en el artículo 1º de la Ley, la venta en el país de bienes muebles ubicados en el territorio nacional, que se realice en cualquiera de las etapas del ciclo de producción y distribución, sean éstos nuevos o usados, independientemente del lugar en que se celebre el contrato, o del lugar en que se realice el pago; agrega que también se consideran ubicados en el país los bienes cuya inscripción, matrícula, patente o similar haya sido otorgada en el país, aún cuando al tiempo de efectuarse la venta se encuentre transitoriamente fuera de él; precisa que tratándose de bienes **intangibles** se consideran ubicados en el territorio nacional cuando el titular y el adquirente se encuentran domiciliados en el país;

Que en tal sentido, obsérvese que la transferencia por aporte de las marcas San Luis y Kola Inglesa, operación que motiva el presente reparo, es considerada venta para efecto del Impuesto General a las Ventas; sin embargo, al encontrarse referida a bienes intangibles, y atendiendo a que, el titular, transferente de éstos, es un no domiciliado; tal como lo dispone la norma citada en el considerando



Tribunal Fiscal

Nº 04091-3-2003

precedente, los mencionados bienes no están ubicados en el territorio nacional, y por tanto, su transferencia no está gravada con el Impuesto General a las Ventas;

Que no obstante ello, la Administración Tributaria sostiene que tal aporte efectuado por un no domiciliado constituye una importación de dichos bienes; sobre lo cual, debe indicarse que tal como lo dispone el artículo 2º del Texto Único Ordenado del Código Tributario aprobado por el Decreto Supremo Nº 135-99-EF, la obligación tributaria nace cuando se realiza el hecho previsto en la ley, como generador de dicha obligación;

Que al respecto, debe indicarse que la venta (aporte) de un bien, constituye un hecho generador distinto al de la importación, puesto que mientras que el primero de los nombrados alude a la transferencia de propiedad del bien, el segundo está referido al ingreso legal de mercancías al territorio nacional, provenientes del exterior para ser destinadas al consumo; lo cual se evidencia de lo establecido en el literal g) del artículo 4º de la citada Ley del Impuesto General a las Ventas, que dispone que el nacimiento de la obligación tributaria, para el caso de importación, se da en la fecha en que se solicita el despacho a consumo;

Que cabe señalar, que la definición de importación citada en el considerando precedente, proviene del artículo 52º de la Ley General de Aduanas, aprobada mediante Decreto Legislativo Nº 809, que de acuerdo a lo establecido en la Norma III del Título Preliminar del Código Tributario, referida a las fuentes del Derecho Tributario, resulta aplicable debido a que la Ley del Impuesto General a las Ventas no establece ninguna definición para tal concepto;

Que en tal sentido, cabe precisar que tal como se advierte de autos, el reparo materia de análisis está referido al aporte de marcas, no habiéndose acreditado, por otro lado, el ingreso de mercaderías al territorio nacional, a fin de gravar la importación de bienes;

Que consecuentemente, de acuerdo a lo expuesto en los considerandos precedentes, en el caso de autos, el aporte de las marcas San Luis y Kola Inglesa efectuado por un no domiciliado, no se encuentra gravado con el Impuesto General a las Ventas, por lo que corresponde revocar tal extremo de la apelada;

Que con relación a la nulidad del Requerimiento Nº 002810-A-5-98 alegada por la recurrente, debe indicarse que el numeral 1 del artículo 62º del Código Tributario bajo análisis, establece que el ejercicio de la función fiscalizadora incluye la inspección, investigación y el control del cumplimiento de obligaciones tributarias, incluso de aquellos sujetos que gocen de inafectación, exoneración o beneficios tributarios, otorgándole para tal efecto, entre otras facultades discrecionales, la de exigir la presentación de informes y análisis relacionados con hechos imponibles, exhibición de documentos y correspondencia comercial relacionada con hechos que determinen tributación, en la forma y condiciones solicitadas, para lo cual la Administración deberá otorgar un plazo que no podrá ser menor de 3 días hábiles;

Que sobre el particular debe indicarse, que tal como se observa del referido Requerimiento, éste efectivamente fue notificado el 29 de setiembre de 1998, solicitándosele a la recurrente que sustentara las razones por las que no se gravó con el Impuesto General a las Ventas la transferencia de las marcas San Luis y Kola Inglesa, señalándose en el mismo que tales elementos e informaciones debían ser presentados al auditor a partir del día 2 de octubre de 1998, cerrándose tal requerimiento el 12 de octubre de 1998;

Que en tal sentido, y atendiendo a que en el presente caso se otorgó a la recurrente un plazo mayor al de los tres días hábiles para el cumplimiento del aludido Requerimiento, éste no se encuentra viciado con nulidad; asimismo, cabe mencionar que tal como se observa de autos, la recurrente cumplió con



Tribunal Fiscal

Nº 04091-3-2003

presentar la información solicitada, dentro del plazo otorgado; la cual fue debidamente merituada por la Administración Tributaria;

Resoluciones de Determinación N°s. 012-3-07569 y 012-3-07570

Que las Resoluciones de Determinación N°s. 012-3-07569 y 012-3-07570 fueron giradas por la omisión al pago del Impuesto Mínimo a la Renta correspondiente al ejercicio gravable de 1996, emitidas a la empresa recurrente en su calidad de responsable por las obligaciones tributarias contraídas por las empresas y Compañía de Transporte Cural S.A., las cuales fueron absorbidas por la recurrente según se desprende de la Escritura Pública de fecha 2 de enero de 1997;

Que el artículo 101° del Código Tributario regula las atribuciones del Tribunal Fiscal, entre las cuales, se encuentra la de conocer y resolver en última instancia administrativa las apelaciones contra las resoluciones de la Administración que resuelvan reclamaciones interpuestas contra Ordenes de Pago, Resoluciones de Determinación, Resoluciones de Multa u otros actos administrativos que tengan relación directa con la determinación de la obligación tributaria; conocer y resolver las apelaciones que expida la Superintendencia Nacional de Aduanas; resolver las cuestiones de competencia que se susciten en materia tributaria; resolver los recursos de queja así como de tercería que se interpongan con motivo del procedimiento de cobranza coactiva; atribuciones que como se advierte no comprenden la de pronunciarse sobre aspectos de carácter constitucional;

Que en ese sentido, cuando el artículo 102° del Código establece que el Tribunal Fiscal al resolver deberá aplicar la norma de mayor jerarquía, aquélla debe ser concordada con el artículo 101° del citado Código, que regula las atribuciones de dicho órgano, en consecuencia, en casos como el de autos, esta instancia se encuentra ante el imperativo de dar cumplimiento al Decreto Legislativo N° 774 que regula al Impuesto Mínimo a la Renta, pues de no hacerlo así, se arrogaría indebidamente el control de la constitucionalidad de las normas, lo cual es de competencia exclusiva del Tribunal Constitucional con arreglo a lo preceptuado en el numeral 1 del artículo 20° de la Ley N° 26435, Ley Orgánica del Tribunal Constitucional, a cuyo amparo mediante el procedimiento de declaración de inconstitucionalidad, dicho Tribunal garantiza la primacía de la Constitución y declara si son constitucionales o no, por la forma o por el fondo, las leyes que sean impugnadas;

Que no obstante ello, existen otras vías para el ejercicio de la impugnación de casos como el de autos, contempladas en los artículos 200° al 205° de la Constitución vigente; así, se tiene, entre otras, la acción de amparo, regulada por las Leyes N°s. 23506 y 23598 las cuales prescriben que en el caso que tal acción se hubiera interpuesto por la amenaza o violación sustentada en una norma que sea incompatible con la Constitución, la resolución que se emita no derogará ni anulará la norma, sino que únicamente se limitará a declarar su inaplicación al caso concreto;

Que por tales razones, resulta que el procedimiento contencioso tributario no es el pertinente para impugnar el contenido de las normas con rango de ley como la de autos, por lo que, según el Sistema Jurídico Nacional vigente, en dicho procedimiento se ha de ventilar solamente el debido cumplimiento del contenido de una norma de acuerdo a su propio texto, promulgado y publicado conforme a ley, sin entrar a cuestionar si ha respetado o no los principios constitucionales que cimentan su dación;

Que en tal sentido, y atendiendo a que las Resoluciones de Determinación, han sido giradas en base a las cifras consignadas en las Declaraciones Juradas correspondientes al Impuesto a la Renta del ejercicio 1996, presentadas en los formularios N°s. 138-00414843 y 138-00171708, corresponde que esta instancia mantenga tales determinaciones;



Tribunal Fiscal

Nº 04091-3-2003

Que, finalmente, debe dejarse constancia que la diligencia de informe oral se llevó a cabo el 13 de junio de 2002, con la asistencia de ambas partes;


Con las vocales Barrantes Takata y Caller Ferreyros, a quien se llamó para completar Sala, e interviniendo como ponente la vocal León Pinedo.

RESUELVE:


1. **ACEPTAR** el desistimiento de la apelación contra la Resolución de Intendencia Nº 015-4-10076 de fecha 9 de julio de 1999, en el extremo referido a la Resolución de Multa Nº 012-2-17226.
2. **REVOCAR** la Resolución de Intendencia Nº 015-4-10076 de fecha 9 de julio de 1999, en el extremo referido a la Resolución de Determinación Nº 012-3-07579, y **CONFIRMARLA** en lo demás que contiene.

Regístrese, comuníquese y remítase a la Intendencia de Principales Contribuyentes Nacionales de la Superintendencia Nacional de Administración Tributaria, para sus efectos.


LEÓN PINEDO
VOCAL PRESIDENTE


BARRANTES TAKATA
VOCAL


CALLER FERREYROS
VOCAL


Moreano Valdivia
Secretario Relator
LP/ca/mpe.