Tribunal Fiscal N° 14820-11-2010

EXPEDIENTE N° : 15236-2008
INTERESADO :
ASUNTO : Impuesto General a las Ventas y multas
PROCEDENCIA : Junín
FECHA : Lima, 19 de noviembre de 2010

VISTA la apelación interpuesta por
contra la Resolución de Intendencia N° 1350140001210/SUNAT de 30 de junio de 2008, emitida por la Intendencia Regional Junín de la Superintendencia Nacional de Administración Tributaria – SUNAT, que declaró infundada la reclamación contra las Resoluciones de Determinación N° 132-003-0001324 y 132-003-0001325, giradas por el Impuesto General a las Ventas de julio y agosto de 2006 y contra la Resolución de Multa N° 132-002-0002279, girada por la infracción tipificada en el numeral 1 de artículo 178° del Código Tributario.

CONSIDERANDO:

Que la Administración señala que dentro del procedimiento de fiscalización practicado al recurrente, efectuó reparos al débito fiscal del Impuesto General a las Ventas de julio de 2006 como resultado de la determinación de ingresos presuntos efectuada de acuerdo con el procedimiento contemplado por el artículo 68° del Código Tributario.

Que indica que de acuerdo con el Acta Probatoria N° 1300600006556-01 se detectó que el recurrente no cumplió con emitir el comprobante de pago correspondiente, por lo que al configurarse la causal establecida en el numeral 6 del artículo 64° del Código Tributario para la determinación de la obligación tributaria sobre base presunta, procedió a aplicar el procedimiento dispuesto en el artículo 68° del Código Tributario, tomando como base la diferencia entre el monto registrado por el recurrente y el estimado por la Administración por control directo en el mes materia de acotación.

Que menciona que toda vez que el recurrente no ha cuestionado la determinación contenida en la Resolución de Determinación N° 132-003-0001325, girada por el Impuesto General a las Ventas de agosto de 2006, procedió a confirmarla, al verificar que fue emitida conforme a ley.

Que el recurrente sostiene que los valores cuya emisión se sustenta en la determinación sobre base presunta detallada en el Requerimiento N° 1322070000685, son nulos al no haberse seguido el procedimiento legalmente establecido pues para su aplicación se han tomado en cuenta los elementos y argumentos por los cuales se declaró la nulidad del Requerimiento N° 1322070000600.

Que de conformidad con el artículo 63° del Texto Único Ordenado del Código Tributario aprobado por el Decreto Supremo N° 135-99-EF, durante el período de prescripción, la Administración Tributaria podrá determinar la obligación tributaria considerando las bases siguientes: 1) Base cierta: tomando en cuenta los elementos existentes que permitan conocer en forma directa el hecho generador de la obligación tributaria y su cuantía, y 2) Base presunta: en mérito a los hechos y circunstancias que, por relación normal con el hecho generador de la obligación tributaria, permitan establecer la existencia y cuantía de la obligación.

Que por su parte, el numeral 6 del artículo 64° del Código Tributario dispone que la Administración se encuentra facultada a utilizar directamente los procedimientos de determinación sobre base presunta, cuando se detecte el no otorgamiento de los comprobantes de pago que correspondan por las ventas o ingresos realizados o el otorgamiento sin los requisitos de ley.

Que de conformidad con el criterio establecido por este Tribunal en reiterada jurisprudencia, tales como las Resoluciones N° 04063-5-2009 y 000950-2-1999, para efectuar una determinación sobre base

presunta, el Código Tributario exige en primer lugar que se configure alguno de los supuestos previstos por el artículo 64° y luego de ello, que se siga uno de los procedimientos reconocidos en los artículos 66° a 72°, o en alguna otra norma legal tributaria.

Que asimismo, por definición, la base de una presunción legal, debe tener como punto de partida un hecho cierto y conocido, y por lo tanto debidamente probado, tal como se ha señalado en la Resolución del Tribunal Fiscal N° 01403-2-2005.

Que en ese sentido, únicamente después de acreditada de manera fehaciente la existencia de uno de los supuestos establecidos en el artículo 64° del Código Tributario, que permiten utilizar directamente los procedimientos de determinación sobre base presunta, se podrá definir la presunción y desarrollar el procedimiento legalmente establecido para su aplicación.

Que de la copia de la Resolución de Determinación N° 132-003-0001324, que corre de fojas 288 a 294, girada por el Impuesto General a las Ventas de julio de 2006, se aprecia que la Administración sustenta el reparo de los ingresos omitidos establecidos sobre base presunta en el numeral 6 del artículo 64° y en el artículo 68° del Código Tributario, entre otros, así como en el Requerimiento N° 1322070000685 y su respectivo resultado.

Que mediante Requerimiento N° 1322070000685 (fojas 235 a 239), notificado el 3 de noviembre de 2007, la Administración comunicó al recurrente la configuración del supuesto para aplicar la determinación sobre base presunta establecido en el numeral 6 del artículo 64° del Código Tributario, pues el 14 de abril de 2006, mediante Acta Probatoria N° 1300600006556-01, se detectó que éste no había cumplido con emitir el comprobante de pago respectivo.

Que en efecto, de acuerdo con el Acta Probatoria N° 1300600006556-01 (foja 281), con fecha 14 de abril de 2006, el fedatario de la Administración se apersonó al establecimiento del recurrente para efectuar el consumo de dos (2) carneros al palo y de una (1) gaseosa Inca Kola de 1 ½ litros, valorizados en S/. 20,00, cancelando con un billete de S/. 50,00 y recibiendo el vuelto de S/. 30,00, pero no el respectivo comprobante de pago, por lo que permaneció en el establecimiento por espacio de dos minutos a fin de dar oportunidad a que se le entregara dicho comprobante, lo que no ocurrió, por lo que procedió a retirarse del establecimiento para luego reingresar e identificarse como tal y levantar la citada acta probatoria, indicando la comisión de la infracción tipificada en el numeral 1 del artículo 174° del Código Tributario. Asimismo, cabe indicar que de acuerdo con las copias que obran a fojas 279 y 280, se advierte que dicha infracción fue reconocida por el recurrente mediante Acta de Reconocimiento N° 1300650080571, presentado el 18 de abril de 2006.

Que al haberse configurado la causal prevista en el numeral 6 del artículo 64° del Código Tributario, la Administración se encontraba habilitada a utilizar un procedimiento de determinación sobre base presunta.

Que en cuanto al procedimiento de determinación utilizado por la Administración, el artículo 68° del Código Tributario, modificado por el Decreto Legislativo N° 941, señala que el resultado de promediar el total de ingresos por ventas, prestación de servicios u operaciones de cualquier naturaleza controlados por la Administración, en no menos de cinco (5) días comerciales continuos o alternados de un mismo mes, multiplicado por el total de días comerciales del mismo, representará el ingreso total por ventas, servicios u operaciones presuntas de ese mes. Dicha norma agrega que deberá entenderse por día comercial a aquel horario de actividades que mantiene la persona o empresa para realizar las actividades propias de su negocio o giro aún cuando la misma comprenda uno o más días naturales y que la Administración no podrá señalar como días alternados, el mismo día en cada semana durante un mes.

Que conforme se detalla en el Anexo N° 1 al Requerimiento N° 1322070000685 (foja 237) y en los papeles de trabajo que obran de fojas 44 a 86, la Administración efectuó el control directo de los ingresos del recurrente los días 13, 19, 25, 28 y 30 de julio de 2006, obteniendo ingresos de S/. 1 367,23, S/. 1 406,05, S/. 2 920,17, S/. 9 614,37 y S/. 7 042,44, respectivamente.

Que asimismo se advierte que los ingresos de los días observados fueron promediados, obteniéndose la suma de S/. 4 470,05, cifra que fue multiplicada por el total de días hábiles comerciales del mes de julio[1] de 2006, obteniendo un ingreso proyectado de S/. 138 571,56, el que comparado con los ingresos declarados y/o registrados por el recurrente en dicho mes (S/. 78 747,00), arroja ingresos ascendentes a S/. 59 824,56.

Que al respecto, cabe indicar que, conforme con el criterio expuesto por las Resoluciones N° 752-2-98, 778-4-2005 y 5743-5-2005, los días cercanos a Fiestas Patrias, Navidad y Año Nuevo no pueden ser tomados en cuenta en el procedimiento de determinación por control directo pues al ser días en los que se produce un incremento de ingresos en actividades como restaurante o expendio de comida y bebidas, no pueden considerarse como representativos de los ingresos obtenidos por los contribuyentes, por lo que la Administración sólo puede considerar en estos casos, uno solo de tales días.

Que en el caso de autos, la Administración ha considerado dentro de la muestra de no menos de 5 días que señala el artículo 68° del Código Tributario, los días 25, 28 y 30 de julio de 2006, lo que de acuerdo a lo antes mencionado no resulta procedente.

Que al excluirse dos de los días antes mencionados, la Administración únicamente cuenta con 3 días en los que efectuó válidamente el control directo de los ingresos del recurrente, lo que no resulta suficiente para la aplicación del procedimiento descrito en el citado artículo 68° del Código Tributario.

Que en ese sentido, si bien la Administración se encontraba facultada para determinar la obligación tributaria sobre base presunta al haberse acreditado en el caso de autos la causal prevista en el numeral 6 del artículo 64° del Código Tributario, al efectuar la determinación de la obligación tributaria no ha seguido el procedimiento establecido por ley, por lo que procede revocar la resolución apelada y dejar sin efecto la Resolución de Determinación N° 132-003-0001324.

Que respecto de la nulidad del Requerimiento N° 1322070000685 alegada por el recurrente por no haberse seguido el procedimiento legalmente establecido, al aplicar los elementos y argumentos del Requerimiento N° 1322070000600, cabe agregar que este último requerimiento fue anulado por la Resolución de Intendencia N° 132-019-0000023/SUNAT para posteriormente emitir el Requerimiento N° 1322070000685; el que contiene la información y sustento necesario para su validez, por lo que lo alegado por el recurrente carece de sustento.

Que ahora bien, siendo que la Resolución de Multa N° 132-002-0002279 (foja 301), girada por la infracción tipificada en el numeral 1 del artículo 178° del Código Tributario, esto es, por no incluir en las declaraciones ingresos, rentas, patrimonio, actos gravados o tributos retenidos o percibidos, o declarar cifras o datos falsos u omitir circunstancias que influyan en la determinación de la obligación tributaria, se sustenta en el reparo al Impuesto General a las Ventas de julio de 2006 por ingresos presuntos determinados según el procedimiento de control interno previsto en el artículo 68° del Código Tributario, el mismo que ha sido revocado en esta instancia, corresponde emitir el mismo pronunciamiento respecto a la resolución de multa mencionada.

[1] Se consideró los 31 días del mes de julio de 2006 pues de acuerdo con el Resultado del Requerimiento N° 1322070000572 (foja 250), mediante escrito presentado el 20 de setiembre de 2007 (foja 180), el recurrente manifestó que los días comerciales eran todos los días del mes y que su horario de atención era de 10:00 am. a 4:00 pm.

Que por otro lado, la Administración emitió la Resolución de Determinación N° 132-003-0001325 respecto del Impuesto General a las Ventas de agosto de 2006, pudiendo observarse de la copia que obra a foja 299, que la Administración no efectuó reparo alguno al débito ni al crédito fiscal declarado por el recurrente en dicho mes, sino que dedujo del impuesto a pagar (S/. 3 454,00), el pago efectuado al vencimiento, de S/. 709,00, emitiendo el citado valor por la diferencia (S/. 2 745,00).

Que siendo que el recurrente no ha cuestionado la determinación de la deuda contenida en el citado valor y al haberse verificado que aquél se encuentra arreglado a ley, corresponde confirmarlo.

Con las vocales Zúñiga Dulanto, Ruiz Abarca e interviniendo como ponente la vocal Barrantes Takata.

RESUELVE:

1. **REVOCAR** la Resolución de Intendencia N° 1350140001210/SUNAT de 30 de junio de 2008, en el extremo referido al procedimiento de determinación sobre base presunta por control directo y **DEJAR SIN EFECTO** la Resolución de Determinación N° 132-003-0001324 y la Resolución de Multa N° 132-002-0002279

2. **CONFIRMAR** la Resolución de Intendencia N° 1350140001210/SUNAT de 30 de junio de 2008, en el extremo referido a la Resolución de Determinación N° 132-003-0001325.

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

ZÚÑIGA DULANTO
VOCAL PRESIDENTA

BARRANTES TAKATA
VOCAL

RUIZ ABARCA
VOCAL

Flores Pinto
Secretario Relator
BT/FP/njt.