



Tribunal Fiscal

Nº 02495-1-2015

EXPEDIENTE N° : 17021-2012
INTERESADO :
ASUNTO : Multas
PROCEDENCIA : Lima
FECHA : Lima, 11 de marzo de 2015

VISTA la apelación interpuesta por
contra la Resolución de Intendencia N° 0260140071668/SUNAT de 30 de junio de 2012, emitida por la Intendencia Lima de la Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria - SUNAT, que declaró infundada la reclamación formulada contra las Resoluciones de Multa N° 024-002-0131283 y 024-002-0131284, giradas por la comisión de las infracciones tipificadas por los numerales 1 y 5 del artículo 177° del Código Tributario.

CONSIDERANDO:

Que el recurrente sostiene que decidió no mostrar ni entregar la información y documentación solicitada por la Administración en ejercicio de su derecho a la defensa y al secreto bancario consagrados en el numeral 5 del artículo 2° de la Constitución Política del Perú, que gozan de protección constitucional conforme a las sentencias recaídas en los Expedientes N° 0004-2004-AI/TC, 01219-2003-HC/TC y 4168-2006-PA/TC, por lo que considera que la Administración no podía exigirle documentación referida a sus cuentas bancarias, más aún cuando posteriormente obtuvo dicha información a través del levantamiento de su secreto bancario.

Que indica que es arbitrario y desproporcional que le hayan impuesto 2 multas por la omisión a exhibir y a presentar una misma información, por lo que considera que tal actuación vulnera el principio de no concurrencia de infracciones previsto en el artículo 171° del Código Tributario y el numeral 6 del artículo 230° de la Ley del Procedimiento Administrativo General.

Que agrega que no resulta correcto que se haya modificado el importe de las multas en base a un error material, por cuanto se atenta contra su derecho a la defensa y al principio de la prohibición de la reforma en peor, reconocidos por el Tribunal Constitucional en las sentencias recaídas en los Expedientes N° 1803-2004-AA/TC y 0806-2006-PA/TC.

Que finalmente, considera que le resulta aplicable el régimen de gradualidad de sanciones, toda vez que con fecha 21 de octubre de 2011 efectuó el pago de las multas con las rebajas del 80% y 70%, además que proporcionó la información solicitada mediante escrito de 19 de octubre de 2011, y destaca que la Administración ya contaba con el detalle de sus movimientos bancarios en virtud del levantamiento de su secreto bancario.

Que la Administración señala que según se dejó constancia en los Resultados de los Requerimientos N° 0222100004284 y 0222100004409, el recurrente incurrió en las infracciones imputadas por no proporcionar y exhibir la documentación solicitada dentro del plazo requerido, y que con ello no se ha vulnerado en modo alguno sus derechos a la intimidad y al secreto bancario; asimismo, indica que al no subsanar las infracciones no le resultaba aplicable el régimen de gradualidad; añade que debido a que incurrió en error material en el cálculo de las multas, procedió a su modificación.

Que de conformidad con el artículo 165° del Texto Único Ordenado del Código Tributario, aprobado por Decreto Supremo N° 135-99-EF, la infracción será determinada en forma objetiva y sancionada administrativamente con penas pecuniarias, entre otras.

Que los numerales 1 y 5 del artículo 177° del citado código, modificados por Decreto Legislativo N° 953, señalan que constituyen infracciones no exhibir los libros, registros, u otros documentos que ésta solicite (numeral 1), y no proporcionar la información o documentos que sean requeridos por la Administración sobre sus actividades o las de terceros con los que guarde relación o proporcionarla sin observar la forma, plazos y condiciones que ésta establezca (numeral 5).



Tribunal Fiscal

Nº 02495-1-2015

Que en la Resolución N° 04794-1-2005, que constituye jurisprudencia de observancia obligatoria, se ha establecido que la infracción prevista en el numeral 1 del citado artículo 177° se configura cuando el deudor tributario no cumple con exhibir en su domicilio fiscal la documentación solicitada por la Administración al vencimiento del plazo otorgado para tal efecto; asimismo, en las Resoluciones N° 05319-1-2007 y 00835-10-2012, se ha señalado que la infracción del numeral 5 del mismo artículo está referida a información o documentación que los contribuyentes se encuentren obligados a preparar ante una solicitud de información de la Administración, supuesto distinto al previsto en el numeral 1, relativo al incumplimiento en la exhibición de libros, registros y otros documentos que los contribuyentes se encuentran obligados a llevar o mantener en virtud de normas expresas.

Que de otro lado, el numeral 5 del artículo 2° de la Constitución Política del Perú de 1993 establece que toda persona tiene derecho a solicitar sin expresión de causa la información que requiera y a recibirla de cualquier entidad pública, en el plazo legal, con el costo que suponga el pedido; se exceptúan las informaciones que afectan la intimidad personal y las que expresamente se excluyan por ley o por razones de seguridad nacional; asimismo, el secreto bancario y la reserva tributaria pueden levantarse a pedido del Juez, del Fiscal de la Nación, o de una comisión investigadora del Congreso con arreglo a ley y siempre que se refieran al caso investigado.

Que el artículo 87° del Código Tributario, modificado por Decreto Legislativo N° 953, establece que los administrados están obligados a facilitar las labores de fiscalización y determinación que realice la Administración y, en especial, deberán permitir el control por la Administración, así como presentar o exhibir, en las oficinas fiscales o ante los funcionarios autorizados, según ella señale, 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 (numeral 5); asimismo, deberán proporcionar a la Administración la información que ésta requiera, o la que ordenen las normas tributarias, sobre las actividades del deudor tributario o de terceros con los que guarden relación, de acuerdo a la forma, plazos y condiciones establecidas (numeral 6).

Que el artículo 62° del mencionado código, modificado por Decreto Legislativo N° 953, señala que la facultad de fiscalización de la Administración se ejerce en forma discrecional, de acuerdo a lo establecido en el último párrafo de la Norma IV del Título Preliminar del Código Tributario, y 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.

Que el numeral 1 del citado artículo dispone que la Administración podrá exigir a los deudores tributarios la exhibición y/o presentación de sus 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 deberán ser llevados de acuerdo con las normas correspondientes; su documentación relacionada con hechos susceptibles de generar obligaciones tributarias en el supuesto de deudores tributarios que de acuerdo a las normas legales no se encuentren obligados a llevar contabilidad; sus documentos y correspondencia comercial relacionada con hechos susceptibles de generar obligaciones tributarias; añade 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 2 días hábiles, siendo que también podrá exigir la presentación de informes y análisis relacionados con hechos susceptibles de generar obligaciones tributarias en la forma y condiciones requeridas, para lo cual deberá otorgar un plazo que no podrá ser menor de 3 días hábiles.

Que el numeral 10 del anotado artículo 62° señala que la Administración podrá solicitar información a las Empresas del Sistema Financiero sobre operaciones pasivas con sus clientes, en el caso de aquellos deudores tributarios sujetos a fiscalización, incluidos los sujetos con los que éstos guarden relación y que se encuentren vinculados a los hechos investigados, siendo que la información sobre dichas operaciones deberá ser requerida por el Juez a solicitud de la Administración; asimismo, podrá solicitar información a dichas empresas sobre las demás operaciones con sus clientes, las mismas que deberán ser proporcionadas en la forma, plazo y condiciones que señale la Administración.





Tribunal Fiscal

Nº 02495-1-2015

Que el último párrafo del referido artículo 62º señala que ninguna persona o entidad, pública o privada, puede negarse a suministrar a la Administración la información que ésta solicite para determinar la situación económica o financiera de los deudores tributarios.

Que el artículo 140º de la Ley General del Sistema Financiero y del Sistema de Seguros y Orgánica de la Superintendencia de Banca y Seguros, Ley Nº 26702, modificada por Ley Nº 27693, señala que está prohibido a las empresas del sistema financiero, así como a sus directores y trabajadores, suministrar cualquier información sobre las operaciones pasivas con sus clientes, a menos que medie autorización escrita de éstos o se trate de los supuestos consignados en los artículos 142º y 143º.

Que el numeral 1 del artículo 143º de la citada ley establece que el secreto bancario no rige cuando la información sea requerida por los jueces y tribunales en el ejercicio regular de sus funciones y con específica referencia a un proceso determinado, en el que sea parte el cliente de la empresa a quien se contrae la solicitud.

Que en el presente caso, son objeto de impugnación las Resoluciones de Multa Nº 024-002-0131283 y 024-002-0131284, giradas por la comisión de las infracciones tipificadas en los numerales 1 y 5 del artículo 177º del Código Tributario, las cuales señalan como referencia la Orden de Fiscalización Nº 100023281735 (fojas 776 y 777).

Que en mérito a la citada orden de fiscalización, la Administración llevó a cabo al recurrente un procedimiento de fiscalización con el objeto de verificar el cumplimiento de sus obligaciones tributarias con relación a todos sus tributos afectos como persona natural relativos a los períodos de enero a diciembre de 2008 (foja 767).

Que en dicho procedimiento, mediante Requerimiento Nº 0222100004284, notificado el 3 de setiembre de 2010, se solicitó al recurrente que proporcionara un escrito indicando el detalle de sus cuentas bancarias como titular y/o mancomunadas con terceros en entidades del sistema financiero del país y/o del exterior, que incluyera datos como el tipo de cuenta (cuenta de ahorros, cuenta corriente, depósitos a plazo u otros), moneda, nombre de la entidad financiera y número de la cuenta; asimismo, se le pidió exhibir los estados de cuenta bancarios, siendo que lo solicitado debía cumplirse el 9 de setiembre de 2010 (fojas 747 a 749).

Que en la indicada fecha el recurrente presentó un escrito en el que, con relación a lo solicitado, informó que hacía uso de su derecho a la intimidad y al secreto bancario (foja 640), de lo cual se dejó constancia en el Acta de Presencia en Domicilio Fiscal Nº 01 y en el Resultado del Requerimiento Nº 0222100004284 (fojas 626 y 746), este último en el que además se indicó que al no cumplir con lo solicitado había incurrido en las infracciones previstas en los numerales 1 y 5 del artículo 177º del Código Tributario.

Que posteriormente, mediante Requerimiento Nº 0222100004409, notificado el 10 de setiembre de 2010, se reiteró al recurrente que presentara y/o exhibiera la documentación solicitada, fijando como fecha el 16 de setiembre de 2010; asimismo, se le comunicó que podía acogerse al régimen de gradualidad previsto en la Resolución de Superintendencia Nº 063-2007/SUNAT (fojas 743 a 745).

Que según se consignó en el Acta de Presencia en Domicilio Fiscal Nº 02, elaborada en la fecha indicada, el recurrente no cumplió con lo solicitado (foja 628), dejándose constancia de ello también en el Resultado del Requerimiento Nº 0222100004409, en el que adicionalmente se señaló que al no haberse subsanado las infracciones incurridas, el recurrente no se había acogido al régimen de gradualidad (foja 742).

Que mediante Requerimiento Nº 022210005839, notificado el 12 de setiembre de 2011, emitido al amparo del artículo 75º del Código Tributario, se comunicó al recurrente las infracciones incurridas en el curso de la fiscalización, a fin que efectuara su descargo (fojas 682 a 685), lo que cumplió mediante escrito presentado el 19 de setiembre de 2011, en el que reiteró lo expuesto con relación al ejercicio de su derecho a la intimidad y al secreto bancario (fojas 279 a 283), y conforme al Resultado del Requerimiento Nº 022210005839 (fojas 678 a 681), se confirmó la comisión de las aludidas infracciones, estando a los Resultados de los Requerimientos Nº 0222100004284 y 0222100004409.



Tribunal Fiscal

Nº 02495-1-2015

Que conforme se aprecia de los hechos expuestos, se tiene que al no haber exhibido el recurrente sus estados de cuenta bancarios, incurrió en la infracción tipificada en el numeral 1 del artículo 177° del Código Tributario, siendo que al omitir proporcionar el escrito con el detalle de sus cuentas bancarias como titular o en forma mancomunada cuya elaboración le solicitó la Administración, incurrió en la infracción prevista en el numeral 5 de la mencionada norma, por lo que procede confirmar la apelada en estos extremos.

Que respecto de lo alegado por el recurrente en el sentido que lo requerido por la Administración afectó su derecho al levantamiento del secreto bancario, debe indicarse que los requerimientos de información antes señalados se encuentran dirigidos a verificar hechos susceptibles de generar obligaciones tributarias, lo que se enmarca dentro de lo establecido en el numeral 1 del artículo 62° del Código Tributario, conforme lo ha precisado este Tribunal en la Resolución Nº 06128-4-2006, por lo que no se aprecia vulneración a su derecho al secreto bancario del recurrente, pues éste constituye una prohibición a las entidades financieras, sus directores y trabajadores de suministrar cualquier información sobre las operaciones pasivas con sus clientes prevista por el artículo 140° de la Ley Nº 26702, a menos que medie autorización escrita de éstos o se trate de los supuestos consignados en los artículos 142° (información global) y 143° (información requerida por jueces y fiscales).

Que sin perjuicio de lo indicado, de los actuados se observa que ante el incumplimiento de lo solicitado con los Requerimientos Nº 0222100004284 y 0222100004409, la Administración solicitó al órgano jurisdiccional el levantamiento del secreto bancario del recurrente, petición que fue aprobada mediante Resolución Nº 01 de 6 de octubre de 2010, emitida por el 16° Juzgado Especializado en lo Penal de la Corte Superior de Justicia de Lima en la tramitación del Expediente Nº 29607-2010 (fojas 64 a 70), siendo que dicha actuación se encuentra conforme con la facultad discrecional de la Administración establecida por el inciso a) del numeral 10 del artículo 62° del Código Tributario, conforme lo ha reconocido este Tribunal en la Resolución Nº 16852-9-2013.

Que en ese sentido, el recurrente se encontraba obligado, conforme lo dispuesto por los numerales 5 y 6 del artículo 87° del referido código, a proporcionar y/o exhibir la información solicitada mediante los requerimientos analizados, en tanto tenían por finalidad verificar el cumplimiento de las obligaciones tributarias a cargo del recurrente, no apreciándose que con dichos actos la Administración hubiera vulnerado en forma alguna su derecho al secreto bancario, por lo que lo alegado en sentido contrario no resulta amparable.

Que en cuanto a la alegada vulneración al derecho a la intimidad, resulta oportuno destacar, complementando lo expuesto precedentemente, que en la sentencia de 24 de setiembre de 2008 en el Expediente Nº 04168-2006-PA/TC, en los seguidos por agravio constitucional contra una sentencia de la Segunda Sala Civil de la Corte Superior de Justicia de Lambayeque que declaró improcedente la demanda de amparo interpuesta contra un auditor de SUNAT, el Tribunal Constitucional ha señalado que *"la potestad tributaria, en su dimensión fiscalizadora, es regulada por el Texto Único Ordenado del Código Tributario (...), que en su artículo 62° establece las facultades discrecionales concedidas a la Administración Tributaria a fin de que pueda cumplir con su labor recaudatoria. Esta actividad, normada por ley, otorga gran amplitud de acción a la Administración, precisamente para combatir la evasión tributaria"*; asimismo, precisa que *"mientras mayor sea la discrecionalidad de la Administración, mayor debe ser la exigencia de la motivación de tal acto, ya que la motivación expuesta permitirá distinguir entre un acto de tipo arbitrario frente a uno discrecional"*.

Que agrega que *"la intimidad es una manifestación de la vida privada, que tiene parte de su concreción de carácter económico en el secreto bancario y la reserva tributaria (...), añade que los derechos fundamentales no son absolutos, es decir, no son ilimitados, ya que deben observarse en relación con otros derechos y principios constitucionales" (...), que "la finalidad de la Administración es clara cuando se trata de definir si se está o no frente a un desbalance patrimonial, lo que se configura como una finalidad legítima y concordante con las funciones de la SUNAT. Teniendo en cuenta ello, una de las variantes que tendrá que considerar la Administración es el gasto efectuado por el demandante; con ello se podrá determinar si sus ingresos y sus egresos guardan relación (...). Es importante indicar que todos estos datos estarán protegidos por la reserva tributaria, con lo que no podrán ser de conocimiento de terceros ajenos a la Administración Tributaria, resguardándose así el derecho a la intimidad"*.





Tribunal Fiscal

Nº 02495-1-2015

Que en tal sentido, estando a que la información solicitada por la Administración en los Requerimientos N° 0222100004284 y 0222100004409 tienen intrínsecamente una finalidad de relevancia tributaria, según se ha expuesto, no se hace patente la vulneración al derecho a la intimidad alegada por el recurrente.

Que en relación a que en el presente caso se ha producido una duplicidad de sanciones por un mismo hecho, debe indicarse que ello carece de sustento, toda vez que las infracciones tipificadas en los numerales 1 y 5 del artículo 177° del Código Tributario sancionan 2 conductas por omisión distintas e independientes, por un lado, el incumplimiento en la exhibición de libros, registros y otros documentos que los contribuyentes se encuentran obligados a llevar o mantener en virtud de normas expresas, y de otro lado, el incumplimiento de proporcionar información o documentación que los contribuyentes se encuentran obligados a preparar ante una solicitud de información de la Administración, distinción que ha sido señalada por este Tribunal en reiterada jurisprudencia, como la contenida en las Resoluciones N° 05319-1-2007 y 00835-10-2012 antes citadas, por lo que no resulta amparable la supuesta vulneración al principio de no concurrencia de infracciones alegado por el recurrente.

Que en cuanto a las sanciones impuestas, la Tabla II¹ de Infracciones y Sanciones del Código Tributario, aprobada por Decreto Legislativo N° 981, señala que las infracciones contempladas en los numerales 1 y 5 del artículo 177° del citado código se encuentran sancionadas con el 0.6% y 0.3% de los IN, respectivamente, y no podrán ser menores al 10% de la UIT, según disponen las Notas 10 y 11 de la referida tabla.

Que el artículo 180° del anotado código, modificado por Decreto Legislativo N° 981, dispone que IN equivale al total de ventas netas y/o ingresos por servicios y otros ingresos gravables y no gravables o ingresos netos o rentas netas comprendidos en un ejercicio gravable, que para el caso de personas naturales que perciban rentas de primera y/o segunda y/o cuarta y/o quinta categoría y/o renta de fuente extranjera, el IN será el resultado de acumular la información contenida en los campos o casillas de rentas netas de cada una de dichas rentas que se encuentran en la declaración jurada anual del Impuesto a la Renta del ejercicio anterior al de la comisión o detección de la infracción, según sea el caso, y precisa que si la comisión o detección de las infracciones ocurre antes de la presentación o vencimiento de la declaración jurada anual, la sanción se calculará en función a la declaración jurada anual del ejercicio precedente al anterior.

Que la Resolución de Multa N° 024-002-0131283 fue girada por el importe de S/.666.00, que corresponde al 0.6% de los IN consignados en la declaración jurada anual del Impuesto a la Renta del ejercicio 2008 presentada con Formulario Virtual PDT 661 N° 12359 (fojas 590 a 592); asimismo, la Resolución de Multa N° 024-002-0131284 fue girada por el importe de S/.360.00, equivalente al 10% de la UIT², dado que el 0.3% de los IN consignados en la precitada declaración jurada resultaba inferior a dicho monto.

Que sin embargo, en la apelada la Administración incrementó el monto de las sanciones a S/.1,871.00 y S/.935.00, respectivamente, alegando que por error material se calcularon menores sanciones a las que correspondían.

Que en la Resolución del Tribunal Fiscal N° 861-5-97 se ha señalado que el error material se refiere a aquellos casos en que el recurrente, la Administración o este Tribunal consignan erróneamente un dato, no obstante que de lo actuado o del contenido de los documentos fluía la información correcta.

Que si bien la Administración indica que cometió un error material al establecer el importe de las sanciones, ello no resulta correcto, toda vez que en las resoluciones de multa se consignó claramente como bases de referencia los montos de S/.110,948.00 y S/.3,600.00, sobre los cuales se aplicaron las tasas del 0.6% y 10%, según se ha expuesto, obteniéndose las sumas de S/.666.00 y S/.360.00, de lo que se tiene que no se cometió error material alguno³.

Que en tal sentido, no procedía que la Administración modificara el importe de las sanciones contenidas en las resoluciones de multa impugnadas, por lo que corresponde revocar la apelada en este extremo, careciendo de relevancia emitir pronunciamiento acerca de los alegatos de la recurrente con relación a este aspecto.

¹ Aplicable al recurrente de acuerdo a su Comprobante de Información Registrada (foja 865).

² La UIT vigente en el año 2010 ascendió a S/.3,600.00, según fue establecido mediante Decreto Supremo N° 311-2009-EF.

³ Criterio señalado en la Resolución N° 19081-4-2013.

 5



Tribunal Fiscal

Nº 02495-1-2015

Que en cuanto al acogimiento al régimen de gradualidad, cabe señalar que según el Anexo II del Reglamento del Régimen de Gradualidad aplicable a las infracciones del Código Tributario, aprobado por Resolución de Superintendencia Nº 063-2007/SUNAT, tratándose de la infracción tipificada en el numeral 1 del artículo 177º del citado código, únicamente resulta de aplicación la subsanación inducida a cargo de la Administración, siendo que si se subsana la infracción dentro del plazo otorgado por la SUNAT para tal efecto, contado desde que surta efecto la notificación del requerimiento de verificación o fiscalización o del documento en el que se le comunica al infractor que ha incurrido en infracción, según corresponda, la multa será rebajada en un 50%, si no se paga la multa, o en un 80%, si se paga la multa.

Que en el caso de la infracción del numeral 5 del artículo 177º, el citado Anexo II establece que la sanción aplicable será rebajada en un 70% si se subsana la infracción dentro del plazo otorgado por la SUNAT para tal efecto y se cancela el total de la multa rebajada con intereses, y de no efectuarse dicho pago, la rebaja será de 50% siempre que se realice la respectiva subsanación.

Que conforme se ha expuesto, mediante Requerimiento Nº 0222100004409 se reiteró al recurrente que cumpliera con proporcionar y exhibir la documentación solicitada a través del Requerimiento Nº 0222100004284, a la vez que se le comunicó que podía subsanar las infracciones incurridas para acogerse al régimen de gradualidad de las sanciones, en tanto ello se diera en el plazo fijado por la Administración, siendo que conforme se dejó constancia en el Resultado del Requerimiento Nº 0222100004409, aquél no cumplió con lo solicitado, apreciándose del Extracto de Presentaciones y Pagos que tampoco hizo el pago de las multas dentro del plazo otorgado⁴ (foja 806).

Que en ese sentido, al no cumplir el recurrente con lo establecido en el Anexo II de la Resolución de Superintendencia Nº 063-2007/SUNAT, no le resultaba aplicable el régimen de gradualidad, resultado irrelevante que la Administración hubiera obtenido la información y documentación que se le solicitó a través del levantamiento del secreto bancario, por lo que no resulta amparable este extremo.

Que el informe oral se llevó a cabo con la sola asistencia del representante de la Administración (foja 882).

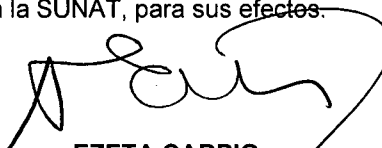
Con los vocales Ezeta Carpio, Ramírez Mío, e interviniendo como ponente la vocal Zúñiga Dulanto.

RESUELVE:


REVOCAR la Resolución de Intendencia Nº 0260140071668/SUNAT de 30 de junio de 2012 en el extremo referido a la modificación del importe de las sanciones, y **CONFIRMARLA** en lo demás que contiene.

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


ZUNIGA DULANTO
VOCAL PRESIDENTA


EZETA CARPIO
VOCAL


RAMÍREZ MÍO
VOCAL


Huertas Valladares
Secretaria Relatora (e)
ZD/HV/BC/rmh.

⁴ Del citado reporte de la Administración se aprecia que con fecha 21 de octubre de 2011, el recurrente efectuó 2 pagos por S/.288.00 y S/.432.00 cada uno, los cuales se encuentran imputados como pagos parciales a las Resoluciones de Multa Nº 024-002-0131283 y 024-002-0131284, respectivamente, según se verifica de las Fichas del Valor (fojas 823 a 825).