



# Tribunal Fiscal

Nº 09687-4-2016

EXPEDIENTE N° : 13228-2016  
INTERESADO :

ASUNTO : Multa  
PROCEDENCIA : Chimbote  
FECHA : Lima, 14 de octubre de 2016

VISTA la apelación interpuesta por

contra la Resolución de Oficina Zonal N° 1450140000649/SUNAT de 27 de mayo de 2016, emitida por la Oficina Zonal Chimbote de la Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria - SUNAT, que declaró infundada la reclamación formulada contra la Resolución de Multa N° 142-002-0002647, girada por la infracción tipificada en el numeral 1 del artículo 177º del Código Tributario.

## CONSIDERANDO:

Que la recurrente sostiene que en la Esquela N° 213142019326 se le comunicó que las acciones de control del cumplimiento de las obligaciones tributarias se circunscribían a "la verificación del cumplimiento de sus obligaciones, en cuanto a su correcto registro, declaración y pago", sin embargo se le solicitó -entre otra documentación- las guías de remisión emitidas (remitente y transportista), guías de remisión de los comprobantes de pago de compras recibidas y la relación de trabajadores indicando los pagos mensuales que se les efectuaba, cuando sólo resultaba pertinente solicitar los comprobantes de pago de compras y ventas y los Archivos txt. y xple. del Programa de Libros Electrónicos (Registros de Compras y Ventas electrónicos), por lo que no existe lógica en solicitar guías de remisión para realizar la verificación indicada en la esquela, lo que convierte en irrelevante lo solicitado en el anexo de ésta, deviniendo la medida en arbitraria y transgresora del principio de razonabilidad y de su derecho recogido en el numeral 5 del artículo 55º de la Ley N° 27444, y cita la sentencia recaída en el Expediente N° 04168-2006-PA/TC.

Que indica que no existe proporcionalidad en la sanción impuesta, vulnerándose este principio, al aplicarse una multa de S/.59,298.00 por no exhibir documentación en un procedimiento de verificación del correcto registro, declaración y pago, por lo que la medida resulta irracional, innecesaria y excesiva, no habiendo causado mayor perjuicio al Fisco que el no contar o exhibir la documentación solicitada, y cita las sentencias recaídas en los Expedientes N° 01803-2004-AA/TC y 01873-2009-PA/TC, en las que se indica, entre otros, que corresponde que el órgano sancionador pondere la intencionalidad o reiteración del acto así como los perjuicios causados.

Que anota que no existe correcta motivación en la Resolución de Multa N° 142-002-0002647, dado que en ésta se señala como tributo asociado el Impuesto General a las Ventas, sin embargo no existe asociación entre la supuesta infracción cometida y dicho tributo, por lo que lo acontecido en el citado procedimiento resulta irracional y quebranta el principio del mínimo criterio.

Que agrega que los procedimientos de verificación y fiscalización sustentan la determinación de obligaciones tributarias, no obstante la resolución de multa es una sanción por no cumplir con una obligación, no siendo posible su emisión como consecuencia de un procedimiento de verificación dado que éste no se encuentra regulado en el Reglamento del Procedimiento de Fiscalización de SUNAT, aprobado por Decreto Supremo N° 085-2007-EF, lo que significa una vulneración al principio de legalidad que debe corregirse en todo procedimiento administrativo.

Que solicita se realice un reexamen de los puntos controvertidos, y ofrece como medios de prueba aquellos ofrecidos en su recurso de reclamación.

Que por su parte, la Administración señala que la recurrente incurrió en la infracción tipificada en el numeral 1 del artículo 177º del Código Tributario, por no exhibir la documentación solicitada mediante

1  
f J



# Tribunal Fiscal

Nº 09687-4-2016

Esuela N° 213142019326, y dado que dicha infracción no fue subsanada, no es aplicable el Régimen de Gradualidad.

Que el numeral 1 del artículo 62º del Texto Único Ordenado del Código Tributario, aprobado por Decreto Supremo N° 133-2013-EF, establece que la Administración en su función fiscalizadora tiene la facultad de 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, y que sólo en caso que por razones debidamente justificadas el deudor tributario requiera un término para dicha exhibición o presentación, la Administración deberá otorgarle un plazo no menor de 2 días hábiles.

Que el numeral 5 del artículo 87º del citado código, señala que los administrados están obligados a facilitar las labores de fiscalización y determinación que realice la Administración Tributaria y en especial deberán, 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.

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

Que de acuerdo con lo previsto en el numeral 1 del artículo 177º del citado código, constituye infracción no exhibir los libros, registros u otros documentos que la Administración solicite, a la que de conformidad con la Tabla I de Infracciones y Sanciones<sup>1</sup> le corresponde una sanción de 0.6% de los IN.

Que la Nota 10 de la citada Tabla, establece que cuando la sanción aplicada se calcule en función a los IN no podrá ser menor a 10% de la Unidad Impositiva Tributaria - UIT ni mayor a 25 UIT.

Que de conformidad con lo dispuesto en el artículo 180º del anotado código, la Administración aplicará, por la comisión de infracciones, las sanciones consistentes en multas, entre otras, las que se podrán determinar, según su inciso b), en función a los IN (Ingresos Netos), que 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, precisándose que en el caso de los deudores tributarios generadores de rentas de tercera categoría que se encuentren en el Régimen General se considerará la información contenida en los campos o casillas de la Declaración Jurada Anual del ejercicio anterior al de la comisión o detección de la infracción, según corresponda, en las que se consignen los conceptos de Ventas Netas y/o Ingresos por Servicios y otros ingresos gravables y no gravables de acuerdo a la Ley del Impuesto a la Renta.

Que por su parte, el Anexo I de la Resolución de Superintendencia N° 063-2007/SUNAT que aprobó el Reglamento del Régimen de Gradualidad, dispone que la infracción prevista en el numeral 1 del artículo 177º del Código Tributario tiene como criterio de gradualidad la subsanación<sup>2</sup> y/o el pago<sup>3</sup> y se encuentra graduada en el Anexo II de dicho reglamento.

Que el mencionado Anexo II señala que la multa que se aplicará por haber incurrido en la infracción tipificada en el numeral 1 del artículo 177º del Código Tributario, será rebajada en 80% si se cancela la multa rebajada y en 50% si no se realiza su pago, siempre que el infractor subsane la infracción dentro del plazo otorgado por la SUNAT para tal efecto, contado desde que surta efecto la notificación del

<sup>1</sup> Aplicable a la recurrente conforme se aprecia del Comprobante de Información Registrada, de fojas 407 a 409.

<sup>2</sup> El numeral 13.7. del artículo 13º de mencionado reglamento define a la subsanación como la regularización de la obligación incumplida en la forma y momento previsto en los anexos respectivos, la cual puede ser voluntaria o inducida.

<sup>3</sup> El numeral 13.5. del artículo 13º de dicho reglamento, define al pago como la cancelación total de la multa rebajada que corresponda según los anexos respectivos, más los intereses generados hasta el día en que se realice la cancelación.



# Tribunal Fiscal

Nº 09687-4-2016

requerimiento de fiscalización o del documento en el que se le comunica al infractor que ha incurrido en infracción, según corresponda, precisando que la subsanación se realizará exhibiendo los libros, registros informes u otros documentos que sean requeridos por la SUNAT.

Que el inciso a) del artículo 104º del mencionado código, señala que la notificación de los actos administrativos se efectuará 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: (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 la notificación, así como la firma o la constancia de la negativa, y (v) fecha en que ésta se realiza.

Que la Resolución del Tribunal Fiscal Nº 04794-1-2005, que constituye jurisprudencia de observancia obligatoria, publicada en el diario oficial "El Peruano" el 25 de agosto de 2005, ha establecido que la infracción tipificada en el numeral 1 del artículo 177º del Código Tributario se configura cuando el deudor tributario no cumple con exhibir la documentación solicitada por la Administración al vencimiento del plazo otorgado para tal efecto.

Que en el presente caso, la Resolución de Multa Nº 142-002-0002647, de foja 337, ha sido emitida por la infracción tipificada en el numeral 1 del artículo 177º del Código Tributario, debido a que la recurrente no exhibió la documentación solicitada mediante la Esquela Nº 213142019326.

Que mediante Esquela Nº 213142019326, de foja 321, la Administración señaló a la recurrente que sus acciones de control en esta oportunidad estaban relacionadas a la verificación del cumplimiento de las obligaciones tributarias, en cuanto a su correcto registro, declaración y pago, por lo que le solicitó que exhibiera o presentara, respecto de los meses de abril a setiembre de 2013, los 10 comprobantes de pago de compras y de ventas de cada mes que sustentan el mayor crédito y débito fiscal declarado, así como las notas de débito y crédito recibidas y emitidas, siendo que de tratarse de operaciones sujetas a detracción debía exhibir la constancia del depósito respectivo, así como el formato contenido en los Anexos 1 y 2 de la citada esquela y la relación de los comprobantes de pago de compras que acreditaron la adquisición de los productos vendidos; asimismo debía exhibir su Registro de Ventas y Registro de Compras debidamente legalizados, y copia de la constancia de presentación de los libros electrónicos correspondientes a los citados registros; documentos que sustentaron el ingreso o salida del almacén de los bienes que comercializa, así como el Registro de Inventario Permanente en unidades físicas o Kárdex del almacén; guías de remisión (remitente y transportista); estados de cuenta o reportes proporcionados por las instituciones del sistema financiero del país o el exterior; relación de trabajadores con o sin relación de dependencia indicando los pagos mensuales que se les hubiera efectuado y contratos con empresas que le prestaron servicios de intermediación laboral; siendo que la citada documentación debía ser exhibida o presentada en las oficinas de la Administración el 12 de diciembre de 2013.

Que de la constancia de notificación de la citada Esquela Nº 213142019326, de foja 321, se advierte que dicha diligencia fue realizada el 2 de diciembre de 2013 en el domicilio fiscal<sup>4</sup> de la recurrente, mediante acuse de recibo, y se consignaron los datos de identificación y firma de la persona con quien se entendió la diligencia, por lo que dicha notificación se realizó de conformidad con lo dispuesto en el inciso a) del artículo 104º del Código Tributario<sup>5</sup>.

<sup>4</sup> Según el Comprobante de Información Registrada antes citado.

<sup>5</sup> Cabe indicar que mediante escrito ingresado con Expediente Nº 000-TI0026-2013-811441-8 de 6 de diciembre de 2013, de foja 295, la recurrente solicitó a la Administración ampliar en 7 días hábiles más el plazo otorgado, solicitud que fue denegada mediante Carta Nº 00836-2013/SUNAT2K1020 de 9 de diciembre de 2013, lo cual motivó que la recurrente presentara un recurso de Queja que fue declarado infundado mediante Resolución del Tribunal Fiscal Nº 00284-Q-2014 de 14 de enero de 2014, de fojas 33 a 35.



# Tribunal Fiscal

Nº 09687-4-2016

Que según el Documento de Cierre de la Esquela de Requerimiento N° 213142019326 de 12 de diciembre de 2013, notificado el 15 de enero de 2014 en el domicilio fiscal mediante acuse de recibo<sup>6</sup>, de foja 317, la Administración dejó constancia que la recurrente no exhibió la documentación solicitada; en tal sentido, se configuró la infracción tipificada en el numeral 1 del artículo 177º del Código Tributario.

Que a su vez, mediante Esquela N° 213142019326-02-2014-SUNAT notificada el 15 de enero de 2014 en el domicilio fiscal mediante acuse de recibo<sup>7</sup>, se reiteró a la recurrente que exhibiera en las oficinas de la Administración el 27 de enero de 2014, la documentación solicitada en la Esquela de Requerimiento N° 213142019326, detallada en el anexo adjunto, de fojas de fojas 315 y 316, a fin de subsanar la infracción detectada.

Que según el Documento de Cierre de la Esquela de Requerimiento N° 213142019326-02-2014-SUNAT, notificado el 27 de enero de 2014 en el domicilio fiscal mediante acuse de recibo<sup>8</sup>, de foja 312, la Administración dejó constancia que la recurrente cumplió de manera parcial con exhibir la documentación requerida, toda vez que no exhibió las Constancias de Depósito de Detracción correspondientes a las Facturas de compra N° 002-001215 y 0001-016578; los documentos que sustentan el ingreso o salida del almacén de los bienes comercializados y el Registro de Inventario Permanente en unidades físicas o Kárdex del almacén, precisando la Administración que la recurrente sólo exhibió Kárdex impreso en hojas simples sin legalizar; ni guías de remisión remitente.

Que en cuanto al monto de la sanción, se advierte que asciende a S/.46,486.00 más intereses, esto es el equivalente al 0.6% de los IN consignados en la declaración jurada del Impuesto a la Renta del ejercicio 2012<sup>9</sup>, sin aplicar el Régimen de Gradualidad al no haberse subsanado la infracción conforme lo expuesto en el considerando precedente, ni sobreasar el monto equivalente a 25 UIT, por lo que la Resolución de Multa N° 142-002-0002647 se encuentra conforme a ley correspondiendo confirmar la resolución apelada.

Que sobre lo alegado por la recurrente en el sentido que en la Esquela N° 213142019326 se le comunicó que las acciones de control se circunscribían a la "verificación del cumplimiento de sus obligaciones tributarias, en cuanto a su correcto registro, declaración y pago", sin embargo se le solicitó, entre otros, guías de remisión y documentación que carecía de relevancia, deviniendo la medida en arbitraria y transgresora del principio de razonabilidad y de su derecho recogido en el numeral 5 del artículo 55º de la Ley N° 27444, y cita la sentencia recaída en el Expediente N° 04168-2006-PA/TC, cabe señalar que si bien la verificación tenía como finalidad controlar el cumplimiento de las obligaciones tributarias de la recurrente en cuanto a su correcto registro, declaración y pago, nada obstaba para que la Administración de considerarlo conveniente a los intereses del Fisco solicitase información adicional, y conforme lo expuesto en los considerandos precedentes la recurrente no exhibió las Constancias de Depósito de Detracción respecto de algunas facturas, los documentos que sustentaban el ingreso o salida del almacén de los bienes comercializados ni el Registro de Inventario Permanente en unidades físicas o Kárdex del almacén, los cuales sustentan la infracción analizada, siendo susceptibles de ser registrados y están vinculados a la tributación, por lo que mediante aquéllos era posible verificar el cumplimiento de las obligaciones tributarias de la recurrente en cuanto a su correcto registro, declaración y pago, no obstante no fueron exhibidos y/o proporcionados pese a que la recurrente se encontraba obligada a ello y fue requerida en dos oportunidades, por lo que se advierte que entre la información solicitada y la finalidad de la citada verificación existe conexión lógica, careciendo de sustento lo señalado en sentido contrario por la recurrente así como la transgresión y sentencia invocadas.

<sup>6</sup> En el citado acuse de recibo se dejó 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 Código Tributario, por lo que la diligencia se encuentra arreglada a ley.

<sup>7</sup> Idem, 6.

<sup>8</sup> Idem, 6.

<sup>9</sup> Los ingresos netos del ejercicio 2012 ascendieron a S/.7'747,610.00, según se consignó en la declarada presentada mediante Formulario Virtual PDT 682 N° 750051471 de 19 de marzo de 2013, de fojas 371 a 374.



# Tribunal Fiscal

Nº 09687-4-2016

Que con relación a que no existe proporcionalidad en la sanción impuesta, toda vez que se le aplica una multa de S/.59,298.00 por no exhibir documentación en un procedimiento de verificación del correcto registro, declaración y pago, por lo que la medida resulta irracional, innecesaria y excesiva, y cita las sentencias recaídas en los Expedientes Nº 01803-2004-AA/TC y 01873-2009-PA/TC, corresponde indicar que según el artículo 165º del Código Tributario la infracción es determinada en forma objetiva, esto es con independencia del perjuicio causado o la intención del administrado de incurrir en la acción u omisión que importe la violación de normas tributarias, asimismo, respecto a la aplicación del principio de proporcionalidad la Resolución del Tribunal Fiscal Nº 21908-4-2011, ha señalado que la exigencia del mencionado principio se presenta al momento de definirse las sanciones a nivel normativo y cuando su determinación específica depende de la autoridad encargada de su aplicación, por lo que no resulta aplicable en materia tributaria, dado que la determinación de la sanción a imponerse está específicamente establecida por el Código Tributario y graduada en función a la omisión determinada por la Administración Tributaria, lo que ocurrió en el presente caso, conforme con lo expuesto en los considerandos precedentes; en consecuencia, carece de sustento lo alegado en sentido contrario, así como las sentencias invocadas.

Que en cuanto a que no existe correcta motivación en la Resolución de Multa Nº 142-002-0002647, dado que en ésta se señala como tributo asociado el Impuesto General a las Ventas, sin embargo no existe asociación entre la supuesta infracción cometida y dicho tributo, por lo que lo acontecido en el citado procedimiento resulta irracional y quebranta el principio del mínimo criterio, de fojas 318 y 319 se advierte que en los Anexos 1 y 2 de la Esquela Nº 213142019326 se indicó expresamente que la documentación solicitada se encontraba vinculada al control de la correcta determinación del Impuesto General a las Ventas de abril a setiembre de 2013, por lo que carece de sustento lo señalado por la recurrente al respecto, más aún si las Constancias de Depósito de Detracción no exhibidas correspondientes a las Facturas Nº 002-001215 y 0001-016578 sólo podrían tener incidencia en el citado tributo y periodo.

Que respecto a que la resolución de multa es una sanción por no cumplir con una obligación, no siendo posible su emisión como consecuencia de un procedimiento de verificación dado que éste no se encuentra regulado en el Reglamento del Procedimiento de Fiscalización de SUNAT, lo que significa una vulneración al principio de legalidad que debe corregirse en todo procedimiento administrativo, cabe señalar que la Administración en ejercicio de su facultad fiscalizadora y al amparo de lo dispuesto por las normas antes glosadas, solicitó a la recurrente exhibir o presentar documentación vinculada con el control de sus obligaciones tributarias, en cuanto a su correcto registro, declaración y pago, lo cual le fue debidamente comunicado mediante las Esquelas Nº 213142019326 y 213142019326-02-2014-SUNAT. Asimismo, cabe agregar que de conformidad con el numeral 5 del artículo 87º del Código Tributario, los contribuyentes están obligados a presentar o exhibir, en las oficinas fiscales o ante los funcionarios autorizados, según se indique, entre otros, aquellos documentos relacionados con hechos susceptibles de generar obligaciones tributarias, siendo que dicha obligación se mantiene incólume ya sea que la Administración lleve a cabo un procedimiento de fiscalización, una verificación como en el caso de autos, o cualquier otra actuación prevista por ley, en ejercicio de sus facultades, respetando los límites que establecen la Constitución y las leyes, resultando evidente que el propósito de la Administración es verificar la exactitud de la información proporcionada y formar su opinión definitiva respecto del cumplimiento de las obligaciones tributarias de cargo de la recurrente, no observándose vulneraciones al principio de legalidad como ésta alega<sup>10</sup>.

Que sobre la solicitud de la recurrente para que se realice un reexamen de los puntos controvertidos, y el ofrecimiento como medios de prueba de aquellos ofrecidos en su recurso de reclamación, cabe señalar que este Tribunal ha analizado cada uno de los puntos controvertidos según lo expuesto en los considerandos precedentes, luego del cual se ha concluido que corresponde mantener la infracción detectada, lo cual no se ve enervado por la documentación ofrecida por la recurrente toda vez que de autos consta que ésta no cumplió con entregar la documentación solicitada por la Administración, conforme lo expuesto en la presente resolución.

<sup>10</sup> Similar criterio recogido en la Resolución del Tribunal Fiscal Nº 21885-8-2012.



# Tribunal Fiscal

Nº 09687-4-2016

Con las vocales Flores Talavera, Amico de las Casas y Pinto de Aliaga, a quien se llamó para completar Sala, e interviniendo como ponente la vocal Amico de las Casas.

**RESUELVE:**

**CONFIRMAR** la Resolución de Oficina Zonal Nº 1450140000649/SUNAT de 27 de mayo de 2016.

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

*Flores Talavera*  
FLORES TALAVERA  
VOCAL PRESIDENTE

*Amico de las Casas*  
AMICO DE LAS CASAS  
VOCAL

*Pinto de Aliaga*  
PINTO DE ALIAGA  
VOCAL

*Sánchez Gómez*  
Sánchez Gómez  
Secretaria Relatora  
AC/GB/VT/er