



# Tribunal Fiscal

N° 05417-4-2017

EXPEDIENTE N° : 6264-2017  
INTERESADO :  
ASUNTO : Multa  
PROCEDENCIA : Cusco  
FECHA : Lima, 23 de junio de 2017

**VISTA** la apelación interpuesta por con RUC N°  
contra la Resolución de Intendencia N° 096-014-0008749/SUNAT de 18 de abril de 2017,  
emitida por la Intendencia Regional Cusco de la Superintendencia Nacional de Aduanas y de  
Administración Tributaria – SUNAT, que declaró infundada la reclamación formulada contra la Resolución  
de Multa N° 093-002-0052690, girada por la infracción tipificada en el numeral 1 del artículo 176° del  
Código Tributario.

## CONSIDERANDO:

Que la recurrente sostiene que en el periodo febrero de 2016 no obtuvo ingresos gravados con el Impuesto a la Renta que formaran parte de la base de cálculo de los pagos a cuenta, ni realizó operaciones gravadas con el Impuesto General a las Ventas, ni efectuó adquisiciones de bienes y/o servicios que le otorgasen derecho a crédito fiscal, por lo que se encontraba exceptuada de presentar la declaración jurada por dicho período, tal como lo prevé el artículo 3° de la Resolución de Superintendencia N° 203-2006/SUNAT, modificada por la Resolución de Superintendencia N° 272-2016/SUNAT, lo que no ha tenido en cuenta la Administración al emitir la resolución de multa impugnada.

Que precisa que la modificatoria prevista en la Resolución de Superintendencia N° 272-2016/SUNAT, vigente a partir del 28 de octubre de 2016, establece un supuesto eximente de sanción tributaria, por lo que en aplicación del principio de retroactividad benigna en materia tributaria, contemplado en el numeral 5 del artículo 213° de la Ley N° 27444, debe considerarse que se encontraba exceptuada de presentar la declaración jurada del Impuesto General a las Ventas de febrero de 2016, advirtiendo que al no encontrarse en trámite o en ejecución la referida sanción, dado que no existe un pronunciamiento firme o ejecución coactiva sobre la infracción y sanción referidas, no resulta aplicable el principio de irretroactividad previsto en el artículo 168° del Código Tributario.

Que agrega que si bien incurrió en la infracción el 22 de marzo de 2016, la emisión y notificación de la resolución de multa impugnada se realizó el 1 y 9 de febrero de 2017, esto es, luego de la entrada en vigencia de la Resolución de Superintendencia N° 272-2016/SUNAT, por lo que debió tomarse en cuenta ésta a efecto de no emitir la resolución de multa impugnada, teniendo en cuenta los principios de eficiencia y protección de los derechos fundamentales del contribuyente y que la finalidad de las sanciones es reprimir la conducta de los contribuyentes para que cumplan con sus obligaciones formales y no incurran nuevamente en dicha conducta, sin embargo, conforme se aprecia, dicha conducta con la modificatoria prevista no es considerada punible.

Que por su parte, la Administración refiere que la recurrente no presentó la declaración jurada del Impuesto General a las Ventas de febrero de 2016 dentro del plazo legal establecido, por lo que incurrió en la infracción tipificada en el numeral 1 del artículo 176° del Código Tributario; precisando que no resulta de aplicación la Resolución de Intendencia N° 272-2016/SUNAT, dado que la infracción se cometió con anterioridad a su vigencia, y que el artículo 168° del Código Tributario regula la aplicación de normas que modifican o extinguen sanciones, lo que no comprenden a la mencionada resolución de superintendencia dado que regula supuestos de excepción de la obligación de presentación de declaraciones juradas.

Que el artículo 165° del Texto Único Ordenado del Código Tributario, aprobado por Decreto Supremo N° 133-2013-EF, dispone que la infracción será determinada en forma objetiva y sancionada administrativamente con penas pecuniarias, entre otras sanciones.



# Tribunal Fiscal

N° 05417-4-2017

Que conforme con el numeral 1 del artículo 176° del referido código, constituye infracción relacionada con la obligación de presentar declaraciones y comunicaciones, no presentar las declaraciones que contengan la determinación de la deuda tributaria, dentro de los plazos establecidos.

Que la Tabla I de Infracciones y Sanciones del referido código<sup>1</sup>, establece para la infracción señalada en el considerando anterior, una multa equivalente a 1 Unidad Impositiva Tributaria - UIT.

Que de conformidad con el artículo 29° del Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto General a las Ventas, aprobado por Decreto Supremo N° 055-99-EF, modificado por Decreto Legislativo N° 950, los sujetos del impuesto, sea en calidad de contribuyentes como de responsables, deberán presentar una declaración jurada sobre las operaciones gravadas y exoneradas realizadas en el período tributario del mes calendario anterior, en la cual dejarán constancia del impuesto mensual, del crédito fiscal y, en su caso, del impuesto retenido o percibido, igualmente determinarán y pagarán el impuesto resultante o, si correspondiere, determinarán el saldo del crédito fiscal que haya excedido al impuesto del respectivo período, asimismo, la SUNAT podrá establecer o exceptuar de la obligación de presentar declaraciones juradas en los casos que estime conveniente, a efecto de garantizar una mejor administración o recaudación del impuesto.

Que el primer párrafo del artículo 30° de la citada ley, preceptúa que la declaración y pago del impuesto deberán efectuarse conjuntamente en la forma y condiciones que establezca la SUNAT, dentro del mes calendario siguiente al período tributario a que corresponde la declaración y pago; asimismo el cuarto párrafo de dicho artículo dispone que el sujeto del impuesto que por cualquier causa no resultare obligado al pago del impuesto en un mes determinado, deberá comunicarlo a la SUNAT en los plazos, forma y condiciones que señale el reglamento.

Que el numeral 2 del artículo 8° del Reglamento de la Ley del Impuesto General a las Ventas, aprobado por Decreto Supremo N° 29-94-EF, sustituido por Decreto Supremo N° 136-96-EF, dispone que el sujeto del impuesto, que por cualquier causa no resulte obligado al pago de un mes determinado, efectuará la comunicación a que se refiere el artículo 30° de la ley en el formulario de declaración pago del impuesto, consignando "00" como monto a favor del fisco y se presentará de conformidad con las normas del Código Tributario.

Que al respecto, conforme con el criterio establecido por este Tribunal en diversa jurisprudencia, tales como las Resoluciones N° 839-2-99, 01590-5-2002, 01859-5-2002, 02519-2-2002, 4163-4-2209 y 13102-8-2013, la obligación de efectuar la mencionada declaración está referida al sujeto del impuesto que en uno o más meses no resulte obligado al pago y no a quienes todavía no tengan la condición de contribuyente del mismo.

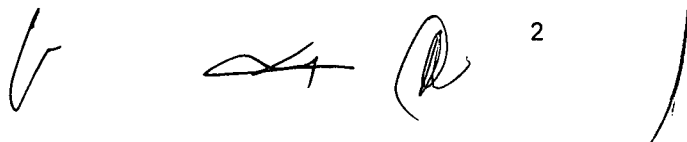
Que de otro lado, conforme con lo establecido por el numeral 1 del artículo 3° de la Resolución de Superintendencia N° 203-2006/SUNAT, antes de la modificación establecida en la Resolución de Superintendencia N° 272-2016/SUNAT<sup>2</sup>, los contribuyentes estarán exceptuados de presentar las declaraciones juradas que contengan la determinación del Impuesto General a las Ventas cuando realicen, únicamente, operaciones exoneradas del Impuesto General a las Ventas.

Que la Resolución de Multa N° 093-002-0052690, de foja 7, ha sido emitida por la infracción tipificada en el numeral 1 del artículo 176° del Código Tributario, por no presentar dentro del plazo establecido la declaración jurada del Impuesto General a las Ventas de febrero de 2016.

Que según el Comprobante de Información Registrada, de foja 5, la recurrente se encontraba afecta al Impuesto General a las Ventas a partir del 1 de enero de 2007, observándose asimismo que se encuentra en estado activo; en tal sentido, se encontraba obligada a presentar la declaración jurada del Impuesto General a las Ventas de dicho período.

<sup>1</sup> Aplicable a la recurrente, según el Comprobante de Información Registrada que obra a foja 5.

<sup>2</sup> Publicado el 16 de octubre de 2016.

 2



# Tribunal Fiscal

N° 05417-4-2017

Que mediante Resolución de Superintendencia N° 360-2015/SUNAT, que estableció el cronograma para la obligaciones tributarias correspondientes al año 2016, se dispuso que para las obligaciones de febrero de 2016 respecto de los contribuyentes cuyo último dígito de RUC fuera 2, como es el caso de la recurrente, vencía el 21 de marzo de 2016.

Que según el reporte denominado "Extracto de Presentaciones y Pagos", de foja 9, la recurrente no ha presentado la declaración jurada por el Impuesto General a las Ventas de febrero de 2016, hecho que no ha sido cuestionado por la recurrente al señalar en sus recursos de reclamación y apelación, de fojas 1 a 3 y 19 a 25, que no presentó la mencionada declaración jurada por el periodo y tributo antes indicado<sup>3</sup>, lo que acredita la comisión de la infracción prevista en el numeral 1 del artículo 176° del Código Tributario.

Que respecto de la sanción impuesta, según se observa de foja 7, la resolución de multa impugnada ha sido emitida por el importe de S/.3,950.00 más intereses.

Que el Anexo II del Reglamento del Régimen de Gradualidad aprobado por Resolución de Superintendencia N° 063-2007/SUNAT, aplicable al caso de autos, establece que para la aplicación de la gradualidad correspondiente a la infracción tipificada en el numeral 1 del artículo 176° del Código Tributario, se consideran los criterios de la subsanación y/o pago, pudiendo ser ésta, voluntaria o inducida por la Administración Tributaria.

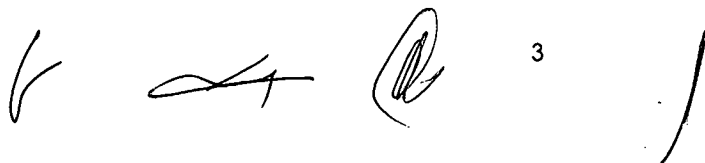
Que de acuerdo con la citada norma, en caso de subsanación voluntaria, esto es, antes que surta efecto la notificación de la SUNAT en la que se le indica al infractor que ha incurrido en la infracción tipificada en el numeral 1 del artículo 176° del Código Tributario, se aplicará una rebaja del 90% y del 80%, dependiendo de si el contribuyente infractor paga o no la multa; en tanto que en caso de subsanación inducida, es decir, si el contribuyente cumple con subsanar la infracción antes descrita dentro del plazo otorgado por SUNAT para tal efecto, contado a partir de la fecha en que surta efecto la notificación de la SUNAT en la que se le indica al infractor que ha incurrido en infracción, se aplicará una rebaja del 60% o del 50% dependiendo de si se cancela o no la multa impuesta.

Que mediante Esquela N° 0563190100930, notificada el 15 de abril de 2016, de foja 11, con acuse de recibo, dejándose constancia de los datos de identificación y firma de la persona con quien se entendió la diligencia, conforme con el inciso a) del artículo 104° del Código Tributario, la Administración comunicó a la recurrente que se encontraba incurso en la infracción tipificada en el numeral 1 del artículo 176° del Código Tributario debido a que no había presentado la declaración jurada por el Impuesto General a las Ventas de febrero de 2016 dentro del plazo de ley, por lo que a efecto de acogerse al régimen de gradualidad, debía subsanar la citada infracción en el plazo de 3 días hábiles; no obstante, la recurrente no subsanó la infracción, por lo que corresponde la aplicación de la multa por el importe de 1 UIT, tal como ha considerado la Administración en la resolución de multa impugnada, procediendo confirmar la resolución apelada.

Que en cuanto a lo señalado por la recurrente en el sentido que en aplicación del principio de retroactividad benigna, debe considerarse que no se encontraba obligada a presentar la declaración jurada del Impuesto General a las Ventas de febrero de 2016, tal como lo prevé Resolución de Superintendencia N° 272-2016/SUNAT, vigente a partir del 28 de octubre de 2016, por lo que no correspondía la aplicación de la sanción impugnada, conviene indicar que la mencionada resolución que prevé el supuesto de excepción de la presentación de declaraciones juradas respecto a contribuyentes que no obtengan ingresos gravados y no realicen adquisiciones que otorguen derecho al crédito fiscal<sup>4</sup>, no se encontraba vigente al momento en que se había previsto como fecha de vencimiento de la presentación de dicha declaración, ni incluyó disposiciones transitorias al respecto, por lo que su aplicación retroactiva a dicha fecha está proscrita por nuestro ordenamiento jurídico, el cual recoge la teoría de los hechos cumplidos a efecto de aplicar la norma jurídica en el tiempo, debiendo agregarse que

<sup>3</sup> Alegando que no realizó actividades comerciales en dicho período.

<sup>4</sup> Supuesto regulado en el acápite c.1 del inciso c) del artículo 3° de la Resolución de Superintendencia N° 203-2006/SUNAT, modificado por la Resolución de Superintendencia N° 272-2016/SUNAT, y que es la situación que la recurrente señala se ha presentado en su caso en el período febrero de 2016.

 3



# Tribunal Fiscal

N° 05417-4-2017

el artículo 103° de la Constitución Política del Perú<sup>5</sup> no contempla la retroactividad de las normas en materia tributaria como es el caso de autos<sup>6</sup>.

Que con relación a lo señalado por la recurrente respecto a que la sanción impuesta no se encontraba en trámite ni ejecución por lo que no resultaba aplicable el principio de irretroactividad, tal como lo prevé el artículo 168° del Código Tributario, debe indicarse que el mencionado artículo dispone que *"las normas tributarias que supriman o reduzcan sanciones por infracciones tributarias, no extinguirán ni reducirán las que se encuentren en trámite o en ejecución"*, siendo que este Tribunal ha indicado en la Resolución del Tribunal Fiscal N° 2000-4-96, que el término en trámite o en ejecución, tratándose de multas, alude a todas aquellas que no estén pagadas, como es el caso de autos, por lo que de acuerdo con dicha norma no corresponde aplicar retroactivamente la Resolución de Superintendencia N° 272-2016-SUNAT.

Que no existe vulneración a los principios invocados por la recurrente, toda vez que de acuerdo con lo señalado en los considerandos precedentes al encontrarse proscrita la aplicación retroactiva de la mencionada Resolución de Superintendencia N° 272-2016/SUNAT, la conducta de la recurrente, esto es, no presentar la declaración jurada a la que se encontraba obligada dentro del plazo previsto, se encontraba sancionada, careciendo por ello de sustento sus argumentos referidos a que no corresponde que se le sancione al haberse excluido su conducta como un supuesto de infracción.


Que finalmente, es de indicar que en el procedimiento contencioso tributario no corresponde merituar su solicitud de suspensión de cualquier procedimiento de cobranza coactiva.

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

## RESUELVE:


**CONFIRMAR** la Resolución de Intendencia N° 096-014-0008749/SUNAT de 18 de abril de 2017.

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

  
FLORES TALAVERA  
VOCAL PRESIDENTE

  
AMICO DE LAS CASAS  
VOCAL

  
CASALINO MANNARELLI  
VOCAL

  
Sánchez Gómez  
Secretaria Relatora  
AC/Lb/AD/mgp

<sup>5</sup> Según el cual *"la ley, desde su entrada en vigencia, se aplica a las consecuencias de las relaciones y situaciones jurídicas existentes y no tiene fuerza ni efectos retroactivos; salvo, en ambos supuestos, en materia penal cuando favorece al reo"*.

<sup>6</sup> Similar criterio al establecido en la Resolución N° 06547-4-2015, en la cual se analizó que no correspondía la aplicación retroactiva benigna de una norma que regulaba obligaciones formales que hubiera excluido la conducta del contribuyente del tipo infractor.