

EXPEDIENTE : 3447-98
INTERESADO : EMPRESA DE TRANSPORTES Y SERVICIOS GRALES ILO S.R.L.
ASUNTO : Cierre - Multa
PROCEDENCIA : Moquegua
FECHA : Lima, 26 de noviembre de 1998.

Vista la apelación interpuesta por **EMPRESA DE TRANSPORTES Y SERVICIOS GRALES ILO S.R.L.** contra la Resolución de Oficina Zonal N° 205-4-00350/SUNAT, emitida el 18 de junio de 1998, por la Oficina Zonal Moquegua de la Superintendencia Nacional de Administración Tributaria, que declaró inadmisibile la reclamación presentada contra la Resolución de Multa N° 201-2-00707;

CONSIDERANDO:

Que el 8 de febrero de 1997 la Administración Tributaria emite a la recurrente la Resolución de Oficina Zonal N° 97Z10700000065, por haber incurrido en la infracción tipificada en el numeral 1 del artículo 176° del Código Tributario aprobado por el Decreto Legislativo 816;

Que posteriormente, la Administración sustituye dicha Resolución por la Resolución de Multa N° 201-2-00707, al existir imposibilidad de aplicar la sanción de cierre, en virtud de lo dispuesto en el artículo 183° del mismo Código;

Que su artículo 152°, prescribe que contra una Resolución de Multa que sustituye a una de Cierre, cabe interponer recurso de apelación dentro de los tres días hábiles siguientes al de su notificación;

Que consta en el expediente que el 29 de enero de 1998 la recurrente interpuso recurso de apelación contra la Resolución de Multa N° 201-2-00707;

Que al respecto, la Administración Tributaria expide la Resolución de Oficina Zonal N° 205-4-00350/SUNAT de fecha 18 de junio de 1998, declarando inadmisibile la mencionada apelación por haber sido presentada fuera del plazo legal antes indicado, debiendo señalarse que por un error material de redacción, aquél acto administrativo fue rectificado por la Resolución de Oficina Zonal N° 205-4-00352/SUNAT de fecha 1 de julio de 1998, al amparo del numeral 1 del artículo 108° del Código Tributario - Decreto Legislativo N° 816;

Que de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 103° del citado Código Tributario, los actos de la Administración Tributaria serán motivados y constarán en los respectivos instrumentos o documentos; la notificación de los mismos se considera válida cuando se realice en el domicilio fiscal del deudor tributario, mientras éste no haya comunicado el cambio de domicilio;

Que el Tribunal Fiscal a través del Proveído N° 115-3-98 de fecha 30 de setiembre de 1998, solicita a la Administración, entre otros documentos, el acuse de recibo de la Resolución de Multa N° 201-2-00707; no obstante, la Administración Tributaria no ha cumplido con remitir el documento solicitado por esta instancia;

Que en tal sentido, no se acredita en autos notificación alguna de la Resolución de Multa N° 201-2-00707 por lo que mal puede considerarse que la apelación presentada haya resultado extemporánea;

Que según el último párrafo del artículo 104° del Código Tributario - Decreto Legislativo N° 816- en el caso de autos, cabe considerar la notificación tácita de la Resolución de Multa N° 201-2-00707, desde que mediante la apelación interpuesta contra dicho acto administrativo la contribuyente demuestra su conocimiento, correspondiendo establecer como fecha de notificación la de presentación del citado recurso, vale decir, el 29 de enero de 1998;

MINISTERIO DE ECONOMIA Y FINANZAS
TRIBUNAL FISCAL

MARCOS DE LAS CASAS

Que en lo referido a la Resolución de Multa N° 201-2-00707, se observa que aquella fue girada a la recurrente por no haber presentado las Declaraciones Juradas Pago del Impuesto General a las Ventas e Impuesto a la Renta (Pagos a Cuenta) de los meses de octubre y diciembre de 1993, omisión que fue detectada por la Administración al cierre del Requerimiento N° 001-95-B-PF6 de fecha 26-10-95, cuya copia corre en autos, encontrándose acreditada la comisión de la infracción, la que debe ser determinada objetivamente conforme al artículo 165° del Código Tributario vigente;

Que la recurrente en su escrito de apelación reconoce la comisión de la infracción afirmando que es la primera vez que incurre en el tipo legal en análisis; asegura, de igual modo, que la sanción de cierre si es plausible de ser aplicada por lo que cuestiona que haya sido sustituida por una de multa;

Que corre en el expediente copia del Informe de fecha 28 de febrero de 1997, en el que el funcionario encargado de la ejecución del cierre da cuenta de la imposibilidad de su aplicación, dado que el contribuyente no fue ubicado en el local que se pretendía cerrar, el cual corresponde a la casa habitación de otra persona; cabe indicar que la Administración al efectuar las verificaciones en su base de datos constató que la contribuyente efectuó el cambio de su domicilio fiscal al Jirón Ilo N° 124;

Que por tal razón, la sustitución de la sanción de cierre no se encuentra motivada con arreglo al artículo 103° del Código Tributario -Decreto Legislativo N° 816-, por lo que, la Administración debe verificar si en el nuevo domicilio fiscal tampoco resulta posible la aplicación de la sanción de cierre, en cuyo caso, sería pertinente la sustitución prevista en el artículo 183° del mismo dispositivo legal;

Que además, el artículo 183° establece el procedimiento para determinar la multa que sustituye a la sanción de cierre, la que según el citado precepto legal será equivalente al diez por ciento (10%) del mayor importe de los ingresos netos mensuales del contribuyente, obtenidos durante los últimos doce (12) meses anteriores a aquél en que se cometió la infracción o, cuando no sea posible establecer la fecha de comisión de la infracción, durante los últimos doce (12) meses anteriores a la fecha en que la Administración detectó la infracción;

Que consecuentemente, no resulta atendible el argumento de la recurrente cuando señala que la tasa del 10% no resulta aplicable a su caso al haber cometido la infracción por primera vez, por cuanto la norma citada no distingue si la infracción materia de autos ha sido cometida una vez o en forma reincidente;

Que en relación a la aplicación del interés moratorio, debe señalarse que en la Resolución de Multa N° 201-2-00707 se consigna como fecha de infracción el 26 de octubre de 1995, día a partir del cual dicho interés ha sido calculado;

Que así, el asunto a dilucidar consiste en determinar la naturaleza del interés moratorio, establecer desde cuando resulta exigible la multa sustitutoria y, por ende, desde cuando opera el cómputo del interés;

Que al no existir en el Código Tributario definición de interés moratorio, y, en aplicación de lo dispuesto tanto en el artículo IX del Título Preliminar del Código Civil como en la Norma IX del Código Tributario vigente, para conocer su naturaleza es pertinente acudir al artículo 1242° del Código Civil, el cual, menciona que el interés es moratorio cuando tiene por finalidad indemnizar la mora en el pago;

MINISTERIO DE ECONOMIA Y FINANZAS
TRIBUNAL FISCAL

MARCOS CEDEN DE LAS CASAS
Vocal Administrativo

Que la aplicación de intereses moratorios a partir de la fecha en que se cometió la infracción, -conforme lo dispuesto en los artículos 33° y 181° del Código Tributario vigente-, no resulta aplicable al caso de autos, en el que se da un elemento nuevo no contemplado en el Código Civil ni en los mencionados artículos del Código Tributario, a saber, la causal de sustitución de una sanción no pecuniaria (cierre) por una que sí lo es (multa), figura legal que permite inferir jurídicamente que dicho cómputo no responde a la naturaleza resarcitoria del interés moratorio, al no existir certeza de la exigibilidad de la multa a dicha fecha, la que aparece recién con la notificación de la Resolución de Multa sustitutoria;

Que por tanto, al tener el ente fiscal la facultad de efectuar la sustitución sancionatoria en el momento que resulte pertinente, mientras aquella no se establezca y sea notificada, no existe perjuicio o daño económico al propio Estado, desde que no hay exigibilidad tributaria alguna de su cobranza, por lo que, mal puede calcularse intereses por una multa -una vez determinada- que no existía al momento de cometida la infracción;

Que por lo anteriormente expresado, resulta válido sostener que el cálculo de intereses se efectuó desde el día siguiente de notificada la Resolución de Multa, de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 106° del Código Tributario vigente en concordancia con el inciso a) del artículo 33° del mismo dispositivo legal, y no conforme a lo prescrito en su artículo 181°;

De acuerdo con el dictamen del Vocal Parra Rojas, cuyos fundamentos se reproduce;

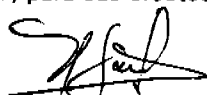
Con los Vocales Santos Guardamino, Parra Rojas y Santiváñez Yuli;

RESUELVE :

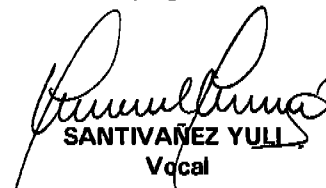
ARTICULO PRIMERO.- REVOCAR la Resolución de Oficina Zonal N° 205-4-00350/SUNAT de fecha 18 de junio de 1998, rectificada por la Resolución de Oficina Zonal N° 205-4-00352/SUNAT de fecha 1 de julio de 1998, y **DECLARAR NULA E INSUBSISTENTE** la Resolución de Multa N° 0201-2-00707 debiendo la Administración tomar en cuenta las consideraciones antes expuestas para la aplicación de la sanción correspondiente.

ARTICULO SEGUNDO.- DECLARAR, de acuerdo con el artículo 154° del Código Tributario vigente, que la presente Resolución constituye jurisprudencia de observancia obligatoria y de carácter general, debiendo publicarse en el diario oficial "El Peruano".

Regístrese, comuníquese y devuélvase a la Oficina Zonal Moquegua de la SUNAT, para sus efectos.



SANTOS GUARDAMINO
Vocal Presidente


PARRA ROJAS
Vocal


SANTIVÁÑEZ YULI
Vocal


Palomino Márquez
Secretario Relator Letrado
APM/schl

MINISTERIO DE ECONOMIA Y FINANZAS
TRIBUNAL FISCAL


CARLOS EDER DE LAS CASAS
Vocal Administrativo

EXPEDIENTE : 3447-98
DICTAMEN : 345-3-98 Vocal Parra Rojas
INTERESADO : EMPRESA DE TRANSPORTES Y SERVICIOS GRALES ILO S.R.L.
ASUNTO : Cierre - Multa
PROCEDENCIA : Moquegua
FECHA : Lima, 26 de noviembre de 1998.

Señor:

EMPRESA DE TRANSPORTES Y SERVICIOS GRALES ILO S.R.L., debidamente representada por el Sr. Juan Espinoza Denegri, interpone recurso de apelación contra la Resolución de Oficina Zonal N° 205-4-00350/SUNAT, de fecha 18 de junio de 1998, emitida por la Oficina Zonal Moquegua de la Superintendencia Nacional de Administración Tributaria, que declaró inadmisibile la apelación presentada contra la Resolución de Multa N° 201-2-00707.

Argumentos de la Recurrente :

- Manifiesta la recurrente que el 22 de junio de 1998 se le notificó la Resolución de Oficina Zonal N° 205-4-00350/SUNAT donde se resuelve declarar inadmisibile la apelación interpuesta contra la Resolución de Multa N° 201-2-00707.
- Posteriormente con fecha 2 de julio de 1998 se le notificó la Resolución de Oficina Zonal N° 205-4-00352/SUNAT mediante la cual se modifica el número de RUC que aparece detallado en la Resolución de Oficina Zonal N° 205-4-00350/SUNAT.
- La Resolución de Multa N° 201-2-00707 se emite por no haberse exhibido ciertos documentos solicitados por la Administración Tributaria.
- Asevera que es la primera vez que comete la infracción sin embargo, la Administración Tributaria ha aplicado con la tasa máxima del 10%, sanción que se aplica cuando la falta se ha cometido por tercera vez, siendo por tanto la sanción incorrecta.
- Menciona que posteriormente, con fecha 07 de agosto de 1996 realizó el cambio de su domicilio fiscal al Jr. Ilo N° 124, a través del Formulario N° 2127, N° de Orden 00614787.
- Señala que la Administración en un primer momento se dirigió a un domicilio fiscal errado con el propósito de cerrar temporalmente por lo que concluye la recurrente que no existe imposibilidad de cierre de local como la Administración manifiesta.

Argumentos de la Administración :

- Con fecha 31 de diciembre de 1997 la Administración Tributaria notificó a la recurrente la Resolución de Multa N° 201-2-00707 habiendo interpuesto el recurso de apelación el 29 de enero de 1998.
- Que el artículo 183° del Código Tributario dispone en su segundo párrafo que cuando exista imposibilidad de cierre de establecimiento, la Administración adoptará las acciones necesarias para impedir el desarrollo de la actividad que dio lugar a la infracción, por el mes que correspondería al cierre.
- Agrega en el cuarto párrafo, que la Administración Tributaria podrá sustituir la sanción de cierre temporal por una multa si las consecuencias que pudieran seguir a un cierre temporal lo ameriten o cuando por acción del deudor tributario sea imposible aplicar la sanción de cierre, estableciéndose el procedimiento para el cálculo de la multa.

R.T.F N° 983-3-98

MINISTERIO DE ECONOMIA Y FINANZAS
TRIBUTARIA FISCAL

RECURSO DE APELACION DE LAS RESOLUCIONES

- Que conforme al Informe N° 040-97-SUNAT-Z1-0701 del 28 de febrero de 1997, se precisa que en el establecimiento ubicado en el Sector Arenal D-33 UPIS ALTO ILO, el infractor ya no desarrolla actividad comercial en dicho local que se encontraba ocupado como casa habitación, motivo por el cual no se pudo realizar el cierre de establecimiento al existir imposibilidad de cierre temporal, por lo que en virtud del artículo citado procede la sustitución del cierre por la multa que se pretende impugnar.
- El artículo 152° del Código Tributario establece que las sanciones que sustituyan al cierre temporal de establecimiento deberá ser apeladas ante el Tribunal Fiscal dentro de los tres (3) días hábiles siguientes a los de su notificación.
- En el presente caso, la Resolución de Multa N° 201-2-00707 fue notificada el 31 de diciembre de 1997, habiéndose vencido el plazo para formular apelación el 6 de enero de 1998 por lo que el recurso de apelación resulta extemporáneo.

Análisis:

Con fecha 8 de febrero de 1997 la Administración Tributaria emite a recurrente la Resolución de Oficina Zonal N° 97Z10700000065, que sanciona a la contribuyente con el cierre de establecimiento por haber incurrido en la infracción tipificada en el numeral 1 del artículo 176° del Código Tributario aprobado por el Decreto Legislativo 816.

Posteriormente, la Administración sustituye dicha Resolución por la Resolución de Multa N° 201-2-00707, al existir imposibilidad de aplicar la sanción de cierre, en virtud de lo dispuesto en el artículo 183° del mismo Código.

Que su artículo 152°, prescribe que contra una Resolución de Multa que sustituye a una de Cierre, cabe interponer recurso de apelación dentro de los tres días hábiles siguientes al de su notificación.

Así, consta en el expediente que el 29 de enero de 1998 la recurrente, al amparo del artículo 152° del Código Tributario, interpuso recurso de apelación contra la Resolución de Multa N° 201-2-00707.

Al respecto, la Administración Tributaria expide la Resolución de Oficina Zonal N° 205-4-00350/SUNAT de fecha 18 de junio de 1998, declarando inadmisibles la mencionada apelación por haber sido presentada fuera del plazo legal antes indicado.

Cabe precisar que la Administración mediante la Resolución de Oficina Zonal N° 205-4-00352/SUNAT de fecha 1 de julio de 1998, al amparo del numeral 1 del artículo 108° del Código Tributario - Decreto Legislativo N° 816, modificó la Resolución de Oficina Zonal N° 205-4-00350/SUNAT para rectificar un error material de redacción desde que se había consignado en ella un número de RUC equivocado de la contribuyente.

De acuerdo con lo dispuesto en el artículo 103° del citado Código Tributario, los actos de la Administración Tributaria serán motivados y constarán en los respectivos instrumentos o documentos. La notificación de los mismos se considera válida cuando se realice en el domicilio fiscal del deudor tributario, mientras éste no haya comunicado el cambio de domicilio.

El Tribunal Fiscal a través del Provéído N° 115-3-98 de fecha 30 de setiembre de 1998, solicita a la Administración Tributaria, entre otros documentos, el acuse de recibo de la Resolución de Multa N° 201-2-00707 donde conste su recepción por la recurrente.

R.T.F N° 983-3-98

MINISTERIO DE ECONOMIA Y FINANZAS
TRIBUNAL FISCAL

SECRETARÍA DE LAS PARTES

Sobre el particular, la Administración Tributaria mediante el Oficio N° 298-98-SUNAT/Z1-0700 de fecha 10 de noviembre de 1998 dirigido a este Tribunal, remite copia de la Resolución de Multa N° 201-2-00707 con un sello al cual le da el carácter de certificación de notificación de dicho administrativo, el que no constituye el acuse de recibo que le fuera solicitado por esta instancia.

En tal sentido, no se acredita en autos notificación alguna de la Resolución de Multa N° 201-2-00707 por lo que mal puede considerarse que la apelación presentada haya resultado extemporánea.

Sin embargo, según el último párrafo del artículo 104° del Código Tributario aprobado por el Decreto Legislativo N° 816, en el caso de autos, cabe considerar la notificación tácita de la Resolución de Multa N° 201-2-00707, desde que mediante la apelación interpuesta contra dicho acto administrativo, la contribuyente demuestra su conocimiento, correspondiendo determinar como fecha de notificación la de presentación del citado recurso, vale decir, el 29 de enero de 1998.

Ahora bien, en lo referido a la Resolución de Multa N° 201-2-00707 se observa que aquella fue girada a la recurrente por no haber presentado las Declaraciones Juradas Pago del Impuesto General a las Ventas e Impuesto a la Renta (Pagos a Cuenta) de los meses de octubre y diciembre de 1993, omisión que fue detectada por la Administración Tributaria a través de los resultados del Requerimiento N° 001-95-B-PF6 de fecha 26 de octubre de 1995, cuya copia corre en autos, encontrándose acreditada la comisión de la infracción, la que debe ser determinada objetivamente conforme lo dispone el artículo 165° del Código Tributario vigente.

Cabe advertir que la recurrente en su escrito de apelación reconoce la comisión de la infracción afirmando que es la primera vez que incurre en el tipo legal en análisis; asegura, de igual modo, que la sanción de cierre si es plausible de ser aplicada por lo que cuestiona que haya sido sustituida por una de multa.

Al respecto, corre en el expediente copia del Informe de fecha 28 de febrero de 1997, en el que el funcionario encargado de la ejecución del cierre da cuenta de la imposibilidad de su aplicación, dado que el contribuyente no fue ubicado en el local que se pretendía cerrar, el cual corresponde a la casa habitación de otra persona; cabe indicar que la Administración al efectuar las verificaciones en su base de datos constató que la contribuyente efectuó el cambio de su domicilio fiscal al Jirón Ilo N° 124.

Por tal razón, la sustitución de la sanción de cierre no se encuentra debidamente motivada con arreglo al artículo 103° del Código Tributario aprobado por el Decreto Legislativo N° 816, por lo que, la Administración debe verificar si en el nuevo domicilio fiscal tampoco resulta posible la aplicación de la sanción de cierre, en cuyo caso, sería pertinente la sustitución prevista en el artículo 183° del mismo dispositivo legal.

Además el artículo 183°, establece el procedimiento para determinar la multa que sustituye a la sanción de cierre, la que según el citado precepto legal será equivalente al diez por ciento (10%) del mayor importe de los ingresos netos mensuales del contribuyente, obtenidos durante los últimos doce (12) meses anteriores a aquél en que se cometió la infracción o, cuando no sea posible establecer la fecha de comisión de la infracción, durante los últimos doce (12) meses anteriores a la fecha en que la Administración detectó la infracción.

Consecuentemente, no resulta atendible el argumento de la recurrente cuando señala que la tasa del 10% no resulta aplicable a su caso al haber cometido la infracción por primera vez, por cuanto la norma citada no distingue si la infracción materia de autos ha sido cometida una vez o en forma reincidente.

MINISTERIO DE ECONOMÍA Y FINANZAS
TRIBUNAL FISCAL

R.T.F N° 983-3-98

LA JEFATURA DE LAS C/TS

Por otro lado, resulta adecuado mencionar que en relación a la aplicación del interés moratorio, debe señalarse que en la Resolución de Multa N° 201-2-00707 se consigna como fecha de infracción el 26 de octubre de 1995, día a partir del cual dicho interés ha sido calculado.

Así, el asunto a dilucidar consiste en determinar la naturaleza del interés moratorio, establecer desde cuando resulta exigible la multa sustitutoria y, por ende, desde cuando rige el cómputo del interés.

Respecto de ello, debe señalarse que de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 28° del Código Tributario aprobado por el Decreto Legislativo 816 la deuda tributaria está constituida por el tributo, las multas y los intereses. El mismo artículo prescribe que los intereses comprende, entre otros, el interés moratorio aplicable a las multas a que se refiere el artículo 181° del mismo Código.

Por su parte, el artículo 181° del referido Código, prescribe que las multas impagas serán actualizadas aplicando el interés diario a que se refiere el artículo 33° desde la fecha en que se cometió la infracción o, cuando no sea posible establecerla, desde la fecha en que la Administración detectó la infracción.

Al no existir en el Código Tributario definición de interés moratorio, y, en aplicación de lo dispuesto tanto en el artículo IX del Título Preliminar del Código Civil como en la Norma IX del Código Tributario vigente, para conocer su naturaleza es pertinente acudir al artículo 1242° del Código Civil, el cual, menciona que el interés es moratorio cuando tiene por finalidad indemnizar la mora en el pago.

Trasladando dicho concepto al Código Tributario debemos entender que la falta de pago de una multa exigible produce un daño en el Estado, que se resarce con el pago de un interés moratorio que cubre el costo que le representa al Estado para poder cumplir con sus obligaciones, al no haberse pagado oportunamente dicha sanción pecuniaria.

En relación a la exigibilidad de la multa debe indicarse que la sustitución de la sanción de cierre por una de multa, al ser discrecional por parte de la Administración Tributaria, hasta que la Administración no establezca la mencionada sustitución de sanción y notifique dicho acto administrativo al contribuyente, este no asume que ha incurrido en una omisión respecto del pago de una multa, que hasta ese entonces, no tenía conocimiento de conformidad con lo dispuesto en el artículo 106° del Código Tributario - Decreto Legislativo N° 816.

Consecuentemente, la aplicación de intereses moratorios a partir de la fecha en que se cometió la infracción, -conforme a lo dispuesto en los artículos 33° y 181° del Código Tributario vigente-, no resulta aplicable al caso de autos, en el que se da un elemento nuevo no contemplado en el Código Civil ni en los artículos 33° y 181° del citado Código Tributario, a saber, la causal de sustitución de una sanción no pecuniaria (cierre) por una que sí lo es (multa), figura legal que permite inferir jurídicamente que dicho cómputo no responde a la naturaleza resarcitoria antes explicada, al no existir certeza de la exigibilidad de la multa a dicha fecha, la que aparece recién con su notificación.

Por tanto, al tener el ente fiscal la facultad de efectuar la sustitución sancionatoria en el momento que resulte pertinente, mientras aquella no se establezca y sea notificada, no existe perjuicio o daño económico al propio Estado, desde que no hay exigibilidad tributaria alguna de su cobranza, por lo que, mal puede calcularse intereses por una multa -una vez determinada- que no existía al momento de cometida la infracción.

R.T.F N°983-3-98

MINISTERIO DE ECONOMIA Y FINANZAS
TRIBUNAL FISCAL

MARCOS FRAILE DE LAS CASAS

Que por lo anteriormente expresado, resulta válido sostener que el cálculo de intereses se efectuó desde el día siguiente de notificada la Resolución de Multa, de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 106° del Código Tributario vigente, en concordancia con el inciso a) del artículo 33° del mismo dispositivo legal, y no conforme a lo prescrito en su artículo 181°.

Por lo expuesto, soy de opinión que se **REVOQUE** la Resolución de Oficina Zonal N° 205-4-00350/SUNAT de fecha 18 de junio de 1998, rectificada por la Resolución de Oficina Zonal N° 205-4-00352/SUNAT de fecha 1 de julio de 1998, y **DECLARAR NULA E INSUBSISTENTE** la Resolución de Multa N° 201-2-00707 debiendo la Administración Tributaria emitir nuevo pronunciamiento de acuerdo a las consideraciones antes expuestas.

Salvo mejor parecer,

TRIBUNAL FISCAL


— VICTOR PARRA ROJAS —
Vocal Informante

PR/schl
R.T.F N° 983-3-98


MINISTERIO DE ECONOMIA Y FINANZAS
TRIBUNAL FISCAL

— MARCOS EDERLY DE LAS CASAS —
Vocal Administrativo