

EXPEDIENTE N° : 4475-99
 INTERESADO : GEANETTE FERNANDINA MARROQUÍN QUISPE
 ASUNTO : Comiso-Multa
 PROCEDENCIA : Arequipa
 FECHA : Lima, 7 de abril del año 2000

VISTA la apelación interpuesta por **GEANETTE FERNANDINA MARROQUÍN QUISPE** contra la Resolución de Intendencia N° 056-4-00663/SUNAT de fecha 22 de octubre de 1999, expedida por la Intendencia Regional Arequipa de la Superintendencia Nacional de la Administración Tributaria, que declaró improcedente la reclamación presentada contra la Resolución de Multa N° 054-02-0000987, girada por remitir bienes sin el correspondiente comprobante de pago o guía de remisión a que se refieren las normas sobre la materia, infracción tipificada en el numeral 6 del artículo 174° del Código Tributario aprobado por Decreto Legislativo N° 816, modificado por Ley N° 27038;

CONSIDERANDO:

Que mediante el Acta Probatoria N° 028594-99 del 31 de marzo de 1999, se deja constancia que a la altura de la Garita de Control de Ancón, Provincia de Lima, se intervino el vehículo marca Dodge con placa de rodaje WH-1634, el cual era conducido por el señor Teodoro Enrique Vente Lluvi, a quien se le solicitó la documentación que tributariamente sustente el traslado de los bienes que transportaba, exhibiendo el documento N° 003-000017 que incumple con el requisito establecido en el último párrafo del numeral 2.6 del artículo 17° del Reglamento de Comprobantes de Pago - Resolución de Superintendencia N° 007-99/SUNAT;

Que en mérito a la citada Acta Probatoria, la Administración determinó la comisión de la infracción tipificada en el numeral 6 del artículo 174° del Código Tributario, aprobado por Decreto Legislativo N° 816 y modificado por la Ley N° 27038, procediendo a emitir la Resolución de Multa N° 054-02-0000987, que tiene como sustento el inciso a) del artículo 2° de la Resolución de Superintendencia N° 009-99/SUNAT, imponiendo una sanción de multa rebajada que asciende a S/. 700.00 Nuevos Soles, señalando como motivo determinante el remitir bienes sin el correspondiente comprobante de pago o guía de remisión a que se refieren las normas sobre la materia;

Que en relación a la sanción aplicable a la referida infracción, el numeral 6 del artículo 174° del citado Código Tributario establece que *"Constituyen infracciones relacionadas con la obligación de emitir y exigir comprobantes de pago: 6) Remitir bienes sin el correspondiente comprobante de pago o guía de remisión a que se refieren las normas sobre la materia, o sin algún otro documento exigido por la ley para sustentar el traslado de los bienes."*

Que la infracción, de acuerdo con la Tabla I de Infracciones y Sanciones aprobada por la Ley N° 27038, norma que modifica el citado Código Tributario, se encuentra sancionada con *"Comiso o Multa"*; dicha sanción remite a la Nota 3) que señala, *"La Administración Tributaria podrá aplicar la sanción de comiso o multa. La sanción de multa será de 100 UITs. La Administración Tributaria podrá rebajar dicha multa en virtud a la facultad que se le concede en el artículo 166°"*;

Que el segundo párrafo del artículo 166° del citado Código Tributario dispone que: *"En virtud de la citada facultad discrecional, la Administración Tributaria también puede aplicar gradualmente las sanciones, en la forma y condiciones que ella establezca, mediante Resolución de Superintendencia o norma de rango similar."*

Que el artículo 3° de la Resolución de Superintendencia N° 009-99/SUNAT, preceptúa en su numeral 1 la multa del inciso a) del artículo 2° para el caso de personas y entidades perceptoras de rentas de tercera categoría - Tabla I: *"La sanción de multa a que se refiere la Nota 3 de la Tabla I, resulta de calcular el dos por ciento (2%) del promedio de los ingresos netos declarados durante los doce (12) periodos mensuales anteriores al último vencido al momento de detección de la infracción."*;

Que el segundo párrafo de dicho numeral, prescribe asimismo que *"La multa no será menor al 25% de la UIT ni mayor a 10 UIT"*;

Que del tenor citado se infiere que la Administración Tributaria, por un lado, fija un nuevo criterio para determinar la sanción de Multa: *"... resulta de calcular el dos por ciento (2%) del promedio de ingresos netos declarados..."*, y, por otro, determina un tramo dentro de la sanción legal de la multa: *"La multa no será menor al 25% de la UIT ni mayor a 10 UIT"* modificando, en el primer caso, la forma de cálculo de la sanción, es decir, de UIT a porcentajes de ingresos netos, y, en el segundo, creando una nueva sanción, distinta a la fijada en la Nota 3 de las Tablas I y II de Infracciones y Sanciones de la Ley N° 27038;

MINISTERIO DE ECONOMIA Y FINANZAS
 TRIBUNAL FISCAL

MARCOS ANTONIO DE LAS CASAS
 VICEPRESIDENTE

Que al respecto, el inciso d) de la Norma IV del Título Preliminar del mismo Código, anota que: "Solo por Ley o Decreto Legislativo en caso de delegación se puede definir infracciones y establecer sanciones";

Que igualmente, el artículo 180° del Código Tributario, modificado por la Ley N° 27038, en su primer párrafo precisa que: "La Administración Tributaria aplicará por la comisión de infracciones, las sanciones consistentes en multa, comiso, internamiento temporal de vehículos, cierre temporal de establecimientos ... de acuerdo a las Tablas que como anexo forman parte del presente Código"; asimismo, en su segundo párrafo no modificado, conceptúa los criterios en función a los cuales podrán determinarse las multas;

Que por tanto, se advierte que la Administración Tributaria infringe el principio de legalidad recogido en el Título Preliminar del Código Tributario vigente, por cuanto procedió a modificar la sanción de multa contemplada en la Nota 3 de las mencionadas Tablas I y II, contenidas en una norma con rango de ley, esto es, consideró un rango que va de 25% de la UIT a 10 UIT, lo cual equivale a crear una nueva sanción para la infracción tipificada en el numeral 6 del artículo 174°;

Que de otro lado, entiéndase que una vez fijado el criterio para imputar las multas previstas en la Tabla de Infracciones y Sanciones, la Administración Tributaria no podrá unilateralmente variarlo; en este caso, la Administración lo hizo en función a porcentajes de los ingresos netos, modificando así la forma de cálculo legal de la sanción y vulnerando los criterios para la determinación de las multas, previstas en el segundo párrafo del artículo 180° del citado Código Tributario;

Que de lo expuesto, se concluye que la Administración Tributaria, amparándose en el artículo 166° del Código Tributario, aprobado por Decreto Legislativo N° 816, ha excedido sus facultades discrecionales, al pretender "reglar", mediante Resolución de Superintendencia, la sanción que corresponde a la infracción de remitir bienes sin la correspondiente Guía de Remisión, Factura o Liquidación de Compra, contraviniendo así lo dispuesto por el artículo 180°, la Nota 3 de las Tablas I y II de Infracciones y Sanciones y el inciso d) de la Norma IV del Título Preliminar, normas que se encuentran contenidas en el mismo Código Tributario;

Que en ese sentido, resulta claramente inaplicable lo dispuesto en la Resolución de Superintendencia N° 009-99/SUNAT, emitida al amparo del artículo 166° del Código Tributario, aprobado por Decreto Legislativo N° 816 y modificado por Ley N° 27038, y de la Nota 3 de las Tablas I y II varias veces mencionada;

De conformidad con el dictamen del vocal Parra Rojas cuyos fundamentos se reproduce;

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

RESUELVE:

Artículo Primero.- **DECLARAR NULA** la Resolución de Multa N° 054-02-0000987 de 21 de julio de 1999, dejándose sin efecto la sanción que impone, y en consecuencia nula la Resolución de Intendencia N° 056-4-00663/SUNAT del 22 de octubre de 1999.

Artículo 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".

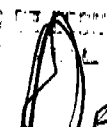
Regístrese, comuníquese y devuélvase a la SUNAT, Intendencia Regional Arequipa, para sus efectos.


SANTOS GUARDAMINO
Vocal Presidente


PARRA ROJAS
Vocal


SANTIVÁÑEZ YULI
Vocal


Moreano Valdivia
Secretario Relator
PR/cvc


MINISTERIO DE ECONOMÍA Y FINANZAS
MARCOS UTRAY DE LAS CASAS
Vocal Administrativo

EXPEDIENTE N° : 4475-99
DICTAMEN N° : 101-3-2000 vocal Parra Rojas
INTERESADO : **GEANETTE FERNANDINA MARROQUÍN QUISPE**
ASUNTO : Comiso-Multa
PROCEDENCIA : Arequipa
FECHA : Lima, 7 de abril del año 2000

Señor:

GEANETTE FERNANDINA MARROQUÍN QUISPE interpone recurso de apelación contra la Resolución de Intendencia N° 056-4-00663/SUNAT de fecha 22 de octubre de 1999, expedida por la Intendencia Regional Arequipa de la Superintendencia Nacional de la Administración Tributaria, que declaró improcedente la reclamación presentada contra la Resolución de Multa N° 054-02-0000987, girada por remitir bienes sin el correspondiente comprobante de pago o guía de remisión a que se refieren las normas sobre la materia, infracción tipificada en el numeral 6 del artículo 174° del Código Tributario aprobado por Decreto Legislativo N° 816, modificado por Ley N° 27038.

Argumentos de la recurrente:

Señala que la resolución apelada, no ha considerado que la recurrente se dedica a la comercialización de productos hidrobiológicos a nivel departamental y nacional, limitando aparentemente el desarrollo de sus actividades comerciales a nivel departamental.

Manifiesta que comercializa dichos productos en Arequipa y Lima, demorando dos días como máximo dada la naturaleza perecible de los bienes, por lo que en Lima no tiene puesto fijo en ninguno de los mercados mayoristas donde efectúa sus ventas.

Indica que el numeral 2.6 del artículo 17° del Reglamento de Comprobantes de Pago, aprobado por Resolución de Superintendencia N° 007-99/SUNAT, fundamento legal de la Resolución de Multa N° 054-02-0000987, no contemplaba casos especiales como el de la recurrente, lo que motivó que mediante Resolución de Superintendencia N° 077-99/SUNAT, específicamente, el artículo 9°, se suprima el último párrafo del mencionado dispositivo legal, el que significaba una limitación al traslado de los bienes toda vez que sólo podía llevarse a cabo dentro de los límites departamentales, constituyendo impedimento al normal desarrollo de sus actividades comerciales.

Refiere, que de acuerdo al inciso a y b del artículo 2° de la Resolución de Superintendencia N° 009-99/SUNAT, la Guía de Remisión N° 003-000017 de fecha 30 de marzo de 1999, emitida por la recurrente, sí guarda concordancia con los datos indispensables para acreditar la remisión y propiedad de los productos hidrobiológicos que comercializa, así como con los demás datos básicos de identificación contenidos en dicho artículo.

Asimismo, el anexo A de la Resolución de Superintendencia referida en el párrafo anterior, precisa en relación al citado Reglamento de Comprobantes de Pago, que el motivo del traslado constituye requisito cuyo incumplimiento no permite que el documento sustente adecuadamente la remisión de los bienes, lo que no es aplicable a su caso, ya que en la guía de remisión que emitió si se ha considerado el motivo del traslado, habiendo marcado con un aspa en la información impresa de "itinerante".

De otro lado, alega que el incumplimiento de lo dispuesto en el numeral 2.6 del artículo 17° del mencionado Reglamento de Comprobantes de Pago, no puede enervar los efectos y calidad del comprobante de pago calificado como guía de remisión, tan sólo por la falta de precisión de la condición del transporte de mercadería, máxime si tal precisión que producía incertidumbre ha sido modificada.

Advierte que, si bien es cierto que el concepto de emisor itinerante a la fecha de intervención de la SUNAT se refería únicamente a los traslados de mercadería departamentales, también lo es que tal condición provocó desconcierto, motivando las modificaciones legales pertinentes.

Finalmente, señala que en virtud a lo dispuesto por el artículo 5° de la Resolución de Superintendencia N° 009-99/SUNAT, la SUNAT debió haber levantado acta preventiva para así poder tomar conocimiento y aplicar oportunamente las medidas correctivas, si las hubiere.

R.T.F. N° 301-3-2000

MINISTERIO DE ECONOMÍA Y FINANZAS
TRIBUNAL FISCAL

MARCOS FEDERICO DE LAS CASAS
Vocal Administrativo

Argumentos de la Administración:

Señala, que emitió la Resolución de Multa N° 054-02-0000987 por remitir bienes sin la documentación que tributariamente sustente el traslado de bienes, infracción tipificada en el numeral 6 del artículo 174° del Código Tributario, aprobado por Decreto Legislativo N° 816 y modificado por la Ley N° 27038, sancionando a la recurrente con una multa equivalente al 25% de la UIT.

Del análisis del Acta Probatoria N° 028594-99, se tiene que con fecha 31 de marzo de 1999, en la garita de control de Ancón, Lima, se intervino al vehículo marca Dodge con placa WH-1634, conducido por el señor Teodoro Enrique Vente Lluvi, a quien se le solicitó la documentación que sustentara tributariamente el traslado de los bienes que transportaba, mostrando el documento N° 003-000017 emitido por la recurrente, el cual no sustenta el traslado de los bienes debido a que incumple con el requisito señalado en el último párrafo del numeral 2.6 del artículo 17° del Reglamento de Comprobantes de Pago, aprobado por Resolución de Superintendencia N° 007-99/SUNAT.

Según dicha Acta Probatoria, el remitente de los bienes es la recurrente, hecho que ha sido confirmado por ella. Entonces, debió sustentar el traslado de los bienes mediante la respectiva guía de remisión o en su defecto, con factura o liquidación de compra.

De las copias de la mencionada Acta y del documento N° 003-000017, se advierte que la recurrente consignó como motivo del traslado: "traslado por emisor itinerante de comprobantes de pago", siendo que el referido traslado se efectuó desde Talara hasta Piura.

Al respecto, debe indicarse que el artículo 17° del citado Reglamento de Comprobantes de Pago, establece que para efectos de lo señalado en el numeral 6 del artículo 174° del Código Tributario antes mencionado, se considerará guía de remisión al documento que cumpla con las disposiciones que dicho artículo establece, entre los cuales se encuentra el de señalar el motivo del traslado, una de cuyas opciones es el traslado por emisor itinerante de comprobantes de pago.

Así, el último párrafo del numeral 2.6 del artículo 17° del antes citado Reglamento, establecía que el traslado por emisor itinerante de comprobantes de pago podía ser realizado únicamente dentro de los límites departamentales.

En consecuencia, el documento emitido durante la vigencia de la norma referida en el párrafo precedente, no constituye guía de remisión por incumplimiento a dicha disposición legal; no siendo de aplicación al caso de autos, la supresión de la misma mediante el artículo 9° de la Resolución de Superintendencia N° 077-99/SUNAT, vigente recién a partir del 14 de julio de 1999.

Análisis:

1. Antecedentes.

Obra a fojas 12 del expediente copia del Acta Probatoria N° 028594-99 del 31 de marzo de 1999, en el que se deja constancia que a la altura de la Garita de Control de Ancón, Provincia de Lima, se intervino el vehículo marca Dodge con placa de rodaje WH-1634, el cual era conducido por el señor Teodoro Enrique Vente Lluvi, a quien se le solicitó la documentación que tributariamente sustente el traslado de los bienes que transportaba, exhibiendo el documento N° 003-000017 que incumple con el requisito establecido en el último párrafo del numeral 2.6 del artículo 17° del Reglamento de Comprobantes de Pago - Resolución de Superintendencia N° 007-99/SUNAT.

Debido a esta omisión, la Administración determinó la comisión de la infracción tipificada en el numeral 6) del artículo 174°, por lo que procedió a emitir la Resolución de Multa N° 054-02-0000987 materia de impugnación, que tiene como sustento el inciso a) del artículo 2° de la Resolución de Superintendencia N° 009-99/SUNAT, imponiendo una sanción de multa rebajada que asciende a S/. 700.00 Nuevos Soles, señalando como motivo determinante el remitir bienes sin el correspondiente comprobante de pago o guía de remisión a que se refieren las normas sobre la materia.

2. Sanción aplicable.

Según la infracción contenida en el numeral 6 del artículo 174° del Código Tributario aprobado por Decreto Legislativo N° 816:

R.T.F. N° 301-3-2000

MINISTERIO DE ECONOMIA Y FINANZAS
TRIBUNAL FISCAL 2

MANUEL FERRER CASAS
Vocal Administrativo

"Constituyen infracciones relacionadas con la obligación de emitir y exigir comprobantes de pago:

6) Remitir bienes sin el correspondiente comprobante de pago o guía de remisión a que se refieren las normas sobre la materia, o sin algún otro documento exigido por la ley para sustentar el traslado de los bienes."

La infracción, de acuerdo con la Tabla I de Infracciones y Sanciones aprobada por la Ley N° 27038, norma que modifica el Código Tributario aprobado por Decreto Legislativo N° 816, se encuentra sancionada con **"Comiso o Multa"**; dicha sanción remite a la Nota 3) que señala, **"La Administración Tributaria podrá aplicar la sanción de comiso o multa. La sanción de multa será de 100 UITs. La Administración Tributaria podrá rebajar dicha multa en virtud a la facultad que se le concede en el artículo 166°"**.

El segundo párrafo del artículo 166° del citado Código Tributario dispone:

"En virtud de la citada facultad discrecional, la Administración Tributaria también puede aplicar gradualmente las sanciones, en la forma y condiciones que ella establezca, mediante Resolución de Superintendencia o norma de rango similar."

La Resolución de Superintendencia N° 009-99/SUNAT, vigente a partir del 22 de enero de 1999, fue dada al amparo del artículo 166° del Código Tributario y la Nota 3 de las Tablas I y II de Infracciones y Sanciones.

El numeral 1 de su artículo 3° preceptúa la multa del inciso a) del artículo 2° para el caso de personas y entidades perceptoras de rentas de tercera categoría - Tabla I: **"La sanción de multa a que se refiere la Nota 3 de la Tabla I, resulta de calcular el dos por ciento (2%) del promedio de los ingresos netos declarados durante los doce (12) periodos mensuales anteriores al último vencido al momento de detección de la infracción."**

El segundo párrafo del numeral, prescribe, asimismo, que **"La multa no será menor al 25% de la UIT ni mayor a 10 UIT"**.

Del tenor citado se infiere que la Administración Tributaria, por un lado, fija un nuevo criterio para determinar la sanción de Multa: **"... resulta de calcular el dos por ciento (2%) del promedio de ingresos netos declarados ..."**, y, por otro, determina un tramo dentro de la sanción legal de la multa: **"La multa no será menor al 25% de la UIT ni mayor a 10 UIT"** modificando, en el primer caso, la forma de cálculo de la sanción, es decir, de UIT a porcentajes de ingresos netos, y, en el segundo, creando una nueva sanción, distinta a la fijada en la Nota 3 de las Tablas I y II de Infracciones y Sanciones de la Ley N° 27038.

A este punto, la Norma IV del Título Preliminar del mismo Código, anota:

" Solo por Ley o Decreto Legislativo en caso de delegación se puede:

- a) ...
- b) ...
- c) ...
- d) **Definir infracciones y establecer sanciones**
- e) ...
- f) ..."

Igualmente, el artículo 180° del Código Tributario, modificado por la Ley N° 27038, en su primer párrafo precisa que **"La Administración Tributaria aplicará por la comisión de infracciones, las sanciones consistentes en multa, comiso, internamiento temporal de vehículos, cierre temporal de establecimientos ... de acuerdo a las Tablas que como anexo forman parte del presente Código."**

El segundo párrafo del citado artículo no modificado, conceptúa:

"Las multas podrán determinarse en función a :

- a) **La Unidad Impositiva Tributaria (UIT) vigente a la fecha en que se cometió la infracción o cuando no sea posible establecerla, la que se encontrara vigente a la fecha en que la Administración detectó la infracción.**

b) *El tributo omitido, no retenido o no percibido, el monto aumentado indebidamente y otros conceptos que se tomen como referencia, no pudiendo ser menores al porcentaje de la UIT que para estos efectos, se fije mediante Decreto Supremo.*

c) *El valor de los bienes materia de comiso y*

d) *El Impuesto Bruto."*

Por tanto, se advierte que la Administración Tributaria infringe el principio de legalidad recogido en el Título Preliminar del Código Tributario vigente, por cuanto procedió a modificar la sanción de multa contemplada en la Nota 3 de las mencionadas Tablas I y II, contenidas en una norma con rango de ley, esto es, consideró un rango que va de 25% de la UIT a 10 UIT, lo cual equivale a crear una nueva sanción para la infracción tipificada en el numeral 6 del artículo 174° bajo examen.

De otro lado, entiéndase que una vez ordenado el criterio para imputar las multas previstas en la Tabla de Infracciones y Sanciones, la Administración Tributaria no podrá unilateralmente variarlo. En este caso, la Administración lo hizo en función a porcentajes de los ingresos netos, modificando así la forma de cálculo legal de la sanción y vulnerando los criterios para la determinación de las multas, previstas en el segundo párrafo del artículo 180° del citado Código Tributario.

De las reflexiones precedentes, conclúyese que la Administración Tributaria no cumplió con la obligación de graduar la multa; sino, por el contrario, usó un criterio distinto y creó una nueva sanción.

3. Conclusiones:

De lo explicado, se concluye que la Administración Tributaria, amparándose en el artículo 166° del Código Tributario, aprobado por Decreto Legislativo N° 816, ha excedido sus facultades discrecionales, al pretender "reglar", mediante Resolución de Superintendencia, la sanción que corresponde a la infracción de remitir bienes sin la correspondiente Guía de Remisión, Factura o Liquidación de Compra, contraviniendo así lo dispuesto por el artículo 180°, la Nota 3 de las Tablas I y II de Infracciones y Sanciones y el inciso d) de la Norma IV del Título Preliminar, normas que se encuentran contenidas en el mismo Código Tributario.

Finalmente, de lo enunciado, resulta claramente inaplicable lo dispuesto en la Resolución de Superintendencia N° 009-99/SUNAT, emitida al amparo del artículo 166° del Código Tributario, aprobado por Decreto Legislativo N° 816 y modificado por Ley N° 27038, y de la Nota 3 de las Tablas I y II varias veces mencionada.

En consecuencia, la sanción de multa impuesta deviene en nula en aplicación del numeral 3 del artículo 109° del Código Tributario vigente.

Por las consideraciones vertidas, soy de opinión que este Tribunal acuerde declarar la **NULIDAD** de la Resolución de Multa N° 054-02-0000987 de 21 de julio de 1999, dejándose sin efecto la sanción que impone, y en consecuencia **NULA** la Resolución de Intendencia N° 056-4-00663/SUNAT del 22 de octubre de 1999.


De otro lado, procede que la resolución emitida en el presente caso sea publicada en el Diario Oficial "El Peruano", de conformidad con lo que establece el artículo 154° del Código Tributario aprobado por el Texto Único Ordenado del Código Tributario aprobado por Decreto Supremo N° 135-99-EF.

Salvo mejor parecer,

TRIBUNAL FISCAL


VICTOR FARRA ROJAS
Vocal Informante

PR/cvc
R.T.F. N° 301-3-2000


MARCO EDERY DE LAS CASAS
Vocal Administrativo