

## ACTA DE REUNION DE SALA PLENA N° 2003-02

<b>TEMA</b>	: CONCURSO DE INFRACCIONES RESPECTO DE LOS TIPOS LEGALES DESCritos EN EL NUMERAL 2 DEL ARTÍCULO 175º Y EN EL NUMERAL 1 DEL ARTÍCULO 178º DEL CÓDIGO TRIBUTARIO.		
<b>FECHA</b>	: Lunes, 17 de febrero de 2003		
<b>HORA</b>	: 16.30 p.m.		
<b>LUGAR</b>	: Calle Diez Canseco N° 258 Miraflores		
<b>ASISTENTES</b>	: Ana María Cogorno P. Marina Zelaya V. Rosa Barrantes T. Gabriela Márquez P. Elizabeth Winstanley P.	: Juana Pinto de A. Renée Espinoza B. José Manuel Arispe V. Zoraida Olano S. Doris Muñoz G.	: María Eugenia Caller F. Silvia León P. Oswaldo Lozano B. Marco Huamán S.
<b>NO ASISTENTES</b>	: Ada Flores T. (vacaciones: fecha de votación) Lourdes Chau Q. (licencia por maternidad: fecha de votación) Alicia Zegarra M. (descanso médico: fecha de votación) Mariella Casalino M. (permiso con goce de haber por día de onomástico: fecha de suscripción del Acta)		

### I. ANTECEDENTES:

Informe que sustenta el acuerdo adoptado.

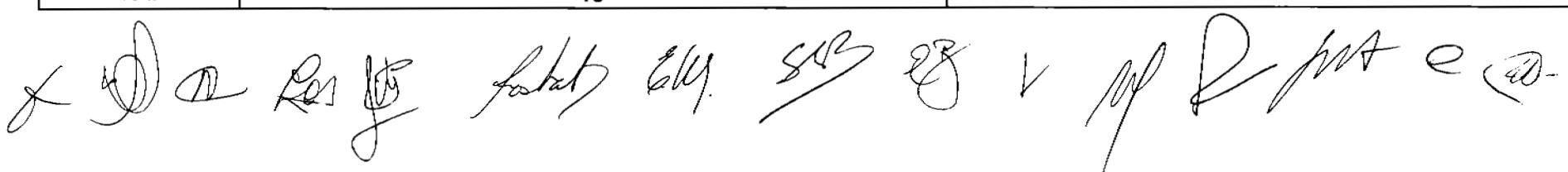
### II. AGENDA:

Suscripción de la presente Acta de Sesión de Sala Plena, que contiene los puntos de deliberación, los votos emitidos, el acuerdo adoptado y su fundamento, tal como se detalla en los cuadros que se transcriben a continuación, siendo la decisión adoptada la siguiente:

*"Tratándose de la comisión de las infracciones tipificadas en el numeral 2 del artículo 175º y en el numeral 1 del artículo 178º del Código Tributario, aprobado por Decreto Legislativo No. 773 y cuyo texto ha sido recogido por el Código Tributario aprobado por Decreto Legislativo No. 816, no resulta de aplicación lo normado en el artículo 171º de los Códigos en mención, relativo al concurso de infracciones, por cuanto derivan de hechos distintos."*

*"El acuerdo que se adopta en la presente sesión se ajusta a lo establecido en el artículo 154º del Código Tributario, y en consecuencia, la resolución que se emita debe ser publicada en el Diario Oficial El Peruano."*

	<b>TEMA: CONCURSO DE INFRACCIONES RESPECTO A LOS TIPOS LEGALES DESCritos EN EL NUMERAL 2 DEL ARTÍCULO 175º Y EN EL NUMERAL 1 DEL ARTÍCULO 178º DEL CÓDIGO TRIBUTARIO.</b>	
	<b>Propuesta 1</b>	<b>Propuesta 2</b>
	Tratándose de la comisión de las infracciones tipificadas en el numeral 2 del artículo 175º y en el numeral 1 del artículo 178º del Código Tributario, no resulta de aplicación lo normado en el artículo 171º del Código en mención, relativo al concurso de infracciones, por cuanto aquéllas derivan de hechos distintos.	Tratándose de la comisión de las infracciones tipificadas en el numeral 2 del artículo 175º y en el numeral 1 del artículo 178º del Código Tributario, resulta de aplicación lo normado en el artículo 171º del Código en mención, relativo al concurso de infracciones, por cuanto aquéllas derivan de un mismo hecho.
<b>Fundamento: Ver Propuesta 1 del Informe</b>		<b>Fundamento: Ver Propuesta 2 del Informe</b>
Dra. Caller	X	
Dra. Cogorno	X	
Dra. Casalino	X	
Dra. Pinto	X	
Dra. Zelaya	X	
Dra. Espinoza	X	
Dra. León	X	
Dra. Barrantes	X	
Dr. Arispe	X	
Dra. Flores	(vacaciones)	(vacaciones)
Dr. Lozano	X	
Dra. Márquez	X	
Dra. Chau	(licencia por maternidad)	(licencia por maternidad)
Dra. Olano	X	
Dra. Zegarra	(descanso médico)	(descanso médico)
Dra. Huamán	X	
Dra. Winstanley	X	
Dra. Muñoz	X	
Total	15	


 Dr. Rosy Soto, M. Sc. 28/07/2014

**TEMA: CONCURSO DE INFRACCIONES RESPECTO A LOS TIPOS LEGALES DESCritos EN EL NUMERAL 2 DEL ARTÍCULO 175º Y EN EL NUMERAL 1 DEL ARTÍCULO 178º DEL CÓDIGO TRIBUTARIO.**

	<b>PROPIUESTA 1</b>	<b>PROPIUESTA 2</b>
	El acuerdo que se adopta en la presente sesión se ajusta a lo establecido en el artículo 154º del Código Tributario, y en consecuencia, la resolución que se emita debe ser publicada en el diario oficial El Peruano.	El acuerdo que se adopta en la presente sesión no se ajusta a lo establecido en el artículo 154º del Código Tributario.
<b>Vocales</b>		
Dra. Caller	X	
Dra. Cogorno	X	
Dra. Casalino	X	
Dra. Pinto	X	
Dra. Zelaya	X	
Dra. Espinoza	X	
Dra. León	X	
Dra. Barrantes	X	
Dr. Arispe	X	
Dra. Flores	(vacaciones)	(vacaciones)
Dr. Lozano	X	
Dra. Márquez	X	
Dra. Chau	(licencia por maternidad)	(licencia por maternidad)
Dra. Olano	X	
Dra. Zegarra	(descanso médico)	(descanso médico)
Dr. Huamán	X	
Dra. Winstanley	X	
Dra. Muñoz	X	
Total	15	

A large, handwritten signature is written across the bottom right corner of the page. It includes several initials and a date, possibly "15/08/14". Below the main signature, there are more initials and a small circle.

### III. DISPOSICIONES FINALES:

Se deja constancia que forma parte integrante del Acta el informe que se indica en el punto I de la presente (Antecedente).

No habiendo otro asunto que tratar, se levantó la sesión procediendo los vocales asistentes a firmar la presente Acta en señal de conformidad.

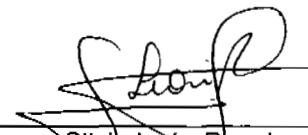
  
Ana María Cogorno Prestinoni

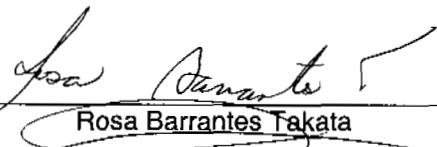
  
Juana Pinto de Aliaga

  
Mariella Casalino Mannarelli  
Fecha 18/2/2003

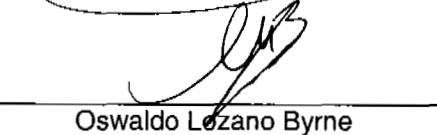
  
Marina Zelaya Vidal

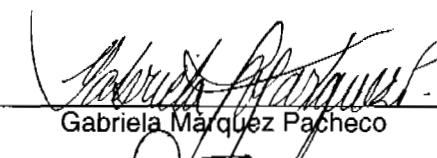
  
Renée Espinoza Bassiño

  
Silvia León Pinedo

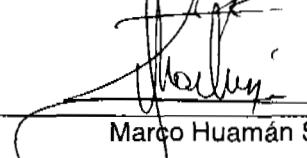
  
Rosa Barrantes Takata

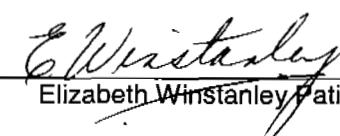
  
José Manuel Arispe Villagarcía

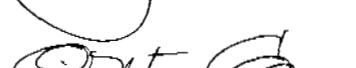
  
Oswaldo Lozano Byrne

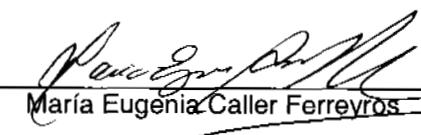
  
Gabriela Marquez Pacheco

  
Zoraida Olano Silva

  
Marco Huamán Sialer

  
Elizabeth Winstanley Fatio

  
Doris Muñoz García

  
María Eugenia Caller Ferreyros

## INFORME

**TEMA: CONCURSO DE INFRACCIONES CON RESPECTO A LOS TIPOS LEGALES DESCritos EN EL NUMERAL 2 DEL ARTÍCULO 175º Y EN EL NUMERAL 1 DEL ARTÍCULO 178º DEL CÓDIGO TRIBUTARIO.**

### **1. PLANTEAMIENTO DEL PROBLEMA**

El presente informe pretende dilucidar si cabe o no invocar la concurrencia de infracciones a que se refiere el artículo 171º del Código Tributario, Decreto Legislativo N° 816, cuando como consecuencia de no registrar los ingresos, éstos no se incluyen en las declaraciones, incurriendo en la comisión de las infracciones tipificadas en el numeral 2 del artículo 175 y en el numeral 1 del artículo 178º del Código Tributario aprobado por el Decreto Legislativo N° 816.

### **2. MARCO NORMATIVO**

El artículo 171º del Código Tributario regula la institución denominada **concurso ideal de infracciones**, al establecer que (sic): “*Cuando por un mismo hecho se incurra en más de una infracción, se aplicará la sanción más grave.*”

Sobre este particular, el numeral 6 del artículo 230º de la Ley del Procedimiento Administrativo General N° 27444 dispone que (sic), “*cuando una misma conducta califique como más de una infracción, se aplicará la sanción prevista para la infracción de mayor gravedad, sin perjuicio de que puedan exigirse las demás responsabilidades que establezcan las leyes.*”

De acuerdo a lo normado en el numeral 2 del artículo 175º del Código Tributario, Decreto Legislativo N° 816, constituye infracción relacionada con la obligación de llevar registros contables, el omitir registrar ingresos, rentas, patrimonio, bienes, ventas o actos gravados, o registrarlos por importes menores a los verdaderos.

Según lo establecido en el numeral 1 del artículo 178º del Código en mención, constituye infracción relacionada con el cumplimiento de las obligaciones tributarias, el no incluir en las declaraciones ingresos, rentas, patrimonio, actos gravados o tributos retenidos o percibidos, o declarar cifras o datos falsos u omitir circunstancias que influyan en la determinación de la obligación tributaria.

### **3. ANTECEDENTES JURISPRUDENCIALES**

#### **RTF N° 1155-5-97**

Esta RTF resolvió que no existe concurrencia de infracciones en los términos establecidos en el artículo 171º del Código Tributario, con respecto a las tipificadas en el numeral 2 del artículo 175º y en el numeral 1 del artículo 178º del Código en mención por el hecho de que la recurrente haya anotado en su Registro de Ventas boletas de venta por montos inferiores a los verdaderos, porque el registro de los ingresos es un acto distinto de la declaración de los mismos.

#### **RTF N° 969-2-99**

Esta RTF resolvió, en sentido exactamente inverso a la anterior, que el hecho de que la recurrente haya omitido anotar comprobantes de pago en su Registro de Ventas, ha determinado que, a su vez, haya consignado, en su declaración, ingresos por montos



inferiores a los verdaderos, lo que determina que exista concurrencia de infracciones en los términos establecidos en el artículo 171º del Código Tributario.

#### 4. PROPUESTAS SOBRE EL TEMA

##### 4.1. PROPUESTA 1

###### **Descripción**

Tratándose de la comisión de las infracciones tipificadas en el numeral 2 del artículo 175º y en el numeral 1 del artículo 178º del Código Tributario, no resulta de aplicación lo normado en el artículo 171º del Código en mención, relativo al concurso de infracciones, por cuanto aquéllas derivan de hechos distintos.

###### **Fundamento**

Las infracciones tipificadas en el numeral 2 del artículo 175º y en el numeral 1º del artículo 178º del Código Tributario, constituyen dos conductas o acciones distintas que configuran, a su vez, dos supuestos de hecho distintos e independientes entre sí, por lo que no es posible sostener que se derivan de un mismo hecho.

A ese efecto resulta pertinente precisar el concepto de hecho, dado que es la realización de *un mismo hecho* lo de da lugar a la concurrencia de infracciones.

En ese sentido conforme al Diccionario de la Lengua Española de la Real Academia Española, hecho es la acción u obra. Similar concepto se encuentra en el Diccionario Encyclopédico de Derecho Usual de Guillermo Cabanellas, en el que se define *hecho* como acción, acto humano, obra, precisándose que el *hecho* tiende a interpretarse como expresión material de la conducta humana, plasmada en algo visible, aunque no siempre perdurable.

En consecuencia existirá concurrencia de infracciones, si habiéndose verificado una sola acción o conducta ésta encuadre en más de una infracción.

Cabe tener en cuenta que similar opinión ha sido sostenida por el autor argentino Horacio García Belsunce, quien señala que *El concurso ideal de delitos supone que no existe una pluralidad de delitos, sino una unidad delictiva, ... La aparente multiplicidad deriva de que el autor ha incurrido en violación de varias disposiciones penales, por lo que se le hace acreedor a más de una calificación delictuosa; y este caso tiene lugar cuando, entre los distintos delitos ... no obstante el doble o múltiple encuadramiento, no existe más que una sola acción.*

Ahora bien, se sostiene que las infracciones tipificadas en el numeral 2 del artículo 175º y en el numeral 1º del artículo 178º del Código Tributario, constituyen dos conductas o acciones distintas que configuran, a su vez, dos supuestos de hecho distintos e independientes entre sí, porque de un lado, los contribuyentes están obligados a llevar libros y registros en los que no deben omitir registrar ingresos, rentas, patrimonio, bienes, ventas o actos gravados; ni tampoco registrarlos por montos inferiores a los verdaderos; pues, de lo contrario, incurrirían en la infracción tipificada en el numeral 2 del artículo 175º del Código Tributario.

De otro lado, además, los contribuyentes deben presentar las declaraciones juradas en que determinen, con veracidad, la base imponible y el cálculo del tributo, según corresponda, por lo que si no incluyen en ellas ingresos, rentas, patrimonio, o declaran cifras o datos falsos que influyan en la determinación de la obligación tributaria, incurrirían también en la infracción tipificada en el numeral 1 del artículo 178º del Código Tributario.

De lo anteriormente expuesto, se desprende que se trata de obligaciones tributarias formales distintas, ya que el registro de los ingresos es un acto distinto e independiente del de la declaración de los mismos. Por ello, el hecho de que el contribuyente no haya registrado ingresos o lo haya hecho por montos inferiores a los verdaderos, no implica, necesariamente,



que tampoco los incluya en la declaración jurada correspondiente o que lo haga por montos inferiores a los verdaderos. Recíprocamente, el hecho de que el contribuyente no haya declarado ingresos o lo haya hecho por montos inferiores a los verdaderos, no implica, necesariamente, que no los haya registrado o que lo haya hecho por montos inferiores a los verdaderos. En este sentido, la independencia de ambas infracciones queda corroborada con el hecho de que el contribuyente, no obstante haber registrado correctamente el monto de una factura o de un ingreso, no la declare correctamente, o viceversa.

Además, no hay que perder de vista que el registro de los ingresos y su declaración no son actos simultáneos sino sucesivos. En efecto, la declaración de ingresos es precedida, normalmente, de su registro.

#### 4.2. PROPUESTA 2

##### Descripción

Tratándose de la comisión de las infracciones tipificadas en el numeral 2 del artículo 175º y en el numeral 1 del artículo 178º del Código Tributario, resulta de aplicación lo normado en el artículo 171º del Código en mención, relativo al concurso de infracciones, por cuanto aquéllas derivan de un mismo hecho.

##### Fundamento

El hecho de que el contribuyente no registre ingresos o lo haga por montos inferiores a los verdaderos, determina que en su declaración haga lo propio. Recíprocamente, el hecho de que el contribuyente no incluya ingresos en su declaración o lo haga por montos inferiores a los verdaderos, obedece a que no los ha registrado o a que lo ha hecho por montos inferiores a los verdaderos.

Como es de verse, aunque se trate de conductas que no ocurren en simultáneo sino en forma sucesiva, existe entre ellas una relación de causa a efecto, que determina que estemos ante un mismo supuesto de hecho que tiene dos momentos en el tiempo: el acto de registrar y el acto de declarar. Consecuentemente, no se trata, pues, de conductas distintas e independientes entre sí, ya que la primera es causa de la segunda y la segunda, consecuencia de la primera.

Sobre este particular, cabe destacar que el artículo 171º del Código Tributario establece, como requisito para que se dé la concurrencia de infracciones, el que la comisión de las mismas derive de un mismo **hecho**, concepto, por definición, más amplio que el de acto y el de conducta; y, por ende, los incluye, según lo sostiene en forma unánime la doctrina jurídica. En efecto, todo acto es un hecho, pero no todo hecho es un acto; y toda conducta es un hecho, pero no todo hecho es una conducta; de lo que resulta que el hecho es el género y el acto y la conducta, las especies.

En este orden de ideas, el autor argentino **Horacio A. García Belsunce** sostiene, en su obra **Derecho Penal Tributario**, página 344, que (sic):



"El concurso ideal de delitos supone que no existe una pluralidad de delitos, sino una unidad delictiva, por lo cual la imputación debe ser simple y no plural. La aparente multiplicidad deriva de que el autor ha incurrido en violación de varias disposiciones penales, por lo que se le hace acreedor a más de una calificación delictuosa; y este caso tiene lugar cuando, entre los distintos delitos, existe una relación de medio a fin, o en el caso en que, no obstante el doble o múltiple encuadramiento, no exista más que una sola acción."



Trasladando la opinión anteriormente transcrita, del campo penal al campo administrativo sancionador y, dentro de éste último, al tributario, podríamos decir que el concurso ideal de infracciones tributarias supone que no exista propiamente una pluralidad de infracciones, sino

más bien una unidad infractora, por lo que la imputación debe también ser simple y no plural (esto es, una sola y no varias). Y que esta aparente duplicidad o multiplicidad deriva de que el deudor tributario ha infringido más de una norma tributaria, por lo que se le hace acreedor a más de una calificación infractora; teniendo este caso lugar cuando, entre distintas infracciones, existe entre ellas una relación de medio a fin (esto es, de causa a efecto), o en el caso en que, pese a la doble o múltiple comisión, no exista más que una misma acción.

Lo primero es, precisamente, lo que ocurre en el caso que nos ocupa: la pluralidad de infracciones es sólo aparente, ya que entre la infracción tipificada en el numeral 2 del artículo 175º y la tipificada en el numeral 1 del artículo 178º del Código Tributario, existe justamente una relación de medio a fin, de causa a efecto: la omisión al registro de ingresos o su registro por montos inferiores a los verdaderos sólo el medio del que puede valerse un contribuyente para, en su momento, no declarar dichos ingresos o hacerlo por montos inferiores a los verdaderos. No se trata, pues, de dos actos, conductas o hechos aislados, sino de un solo hecho que los engloba.

## 5. CRITERIOS A VOTAR

### 5.1. Propuesta 1

Tratándose de la comisión de las infracciones tipificadas en el numeral 2 del artículo 175º y en el numeral 1 del artículo 178º del Código Tributario, no resulta de aplicación lo normado en el artículo 171º del Código en mención, relativo al concurso de infracciones, por cuanto aquéllas derivan de hechos distintos.

### 5.2. Propuesta 2

Tratándose de la comisión de las infracciones tipificadas en el numeral 2 del artículo 175º y en el numeral 1 del artículo 178º del Código Tributario, resulta de aplicación lo normado en el artículo 171º del Código en mención, relativo al concurso de infracciones, por cuanto aquéllas derivan de un mismo hecho.



	<b>TEMA: CONCURSO DE INFRACCIONES CON RESPECTO A LOS TIPOS LEGALES DESCritos EN EL NUMERAL 2 DEL ARTÍCULO 175º Y EN EL NUMERAL 1 DEL ARTÍCULO 178º DEL CÓDIGO TRIBUTARIO.</b>	
	<b>Propuesta 1</b>  Tratándose de la comisión de las infracciones tipificadas en el numeral 2 del artículo 175º y en el numeral 1 del artículo 178º del Código Tributario, no resulta de aplicación lo normado en el artículo 171º del Código en mención, relativo al concurso de infracciones, por cuanto aquéllas derivan de hechos distintos.	<b>Propuesta 2</b>  Tratándose de la comisión de las infracciones tipificadas en el numeral 2 del artículo 175º y en el numeral 1 del artículo 178º del Código Tributario, resulta de aplicación lo normado en el artículo 171º del Código en mención, relativo al concurso de infracciones, por cuanto aquéllas derivan de un mismo hecho.
	<b>Fundamento:</b> Ver Propuesta 1 del Informe	<b>Fundamento:</b> Ver Propuesta 2 del Informe
Dra. Caller		
Dra. Cogorno		
Dra. Casalino		
Dra. Pinto		
Dra. Zelaya		
Dra. Espinoza		
Dra. León		
Dra. Barrantes		
Dr. Arispe		
Dra. Flores		
Dr. Lozano		
Dra. Márquez		
Dra. Chau		
Dra. Olano		
Dra. Zegarra		
Dra. Huamán		
Dra. Winstanley		
Dra. Muñoz		
Total		



**TEMA: CONCURSO DE INFRACCIONES CON RESPECTO A LOS TIPOS LEGALES DESCritos EN EL NUMERAL 2 DEL ARTÍCULO 175º Y EN EL NUMERAL 1 DEL ARTÍCULO 178º DEL CÓDIGO TRIBUTARIO**

	<b>PROPIUESTA 1</b>	<b>PROPIUESTA 2</b>
	El acuerdo que se adopta en la presente sesión se ajusta a lo establecido en el artículo 154º del Código Tributario, y en consecuencia, la resolución que se emita debe ser publicada en el diario oficial El Peruano.	El acuerdo que se adopta en la presente sesión no se ajusta a lo establecido en el artículo 154º del Código Tributario.
<b>Vocales</b>		
Dra. Caller		
Dra. Cogorno		
Dra. Casalino		
Dra. Pinto		
Dra. Zelaya		
Dra. Espinoza		
Dra. León		
Dra. Barrantes		
Dr. Arispe		
Dra. Flores		
Dr. Lozano		
Dra. Márquez		
Dra. Chau		
Dra. Olano		
Dra. Zegarra		
Dr. Huamán		
Dra. Winstanley		
Dra. Muñoz		
Total		

