



Tribunal Fiscal

Nº 08101-4-2004

EXPEDIENTE N° : 5945-2003
INTERESADO : PANADERÍA PASTELERÍA PASCUALITO S.R.L.
ASUNTO : Multa
PROCEDENCIA : Junín
FECHA : Lima, 20 de octubre de 2004

VISTA la apelación interpuesta por PANADERÍA PASTELERÍA PASCUALITO S.R.L. contra la Resolución de Intendencia N° 135-4-05302/SUNAT del 30 de junio de 2003, emitida por la Intendencia Regional Junín de la Superintendencia Nacional de Administración Tributaria, que declaró improcedente la reclamación contra la Resolución de Multa N° 131-02-0004278 girada por la infracción tipificada en el numeral 6 del artículo 176° del Código Tributario.

CONSIDERANDO:

Que la recurrente sostiene que procede la rebaja del 50% de la multa impuesta, al haber efectuado la subsanación voluntaria y el pago de la sanción rebajada, aplicando el Régimen de Gradualidad previsto por la Resolución de Superintendencia N° 013-2000/SUNAT, lo que se ve corroborado por la existencia de otros casos similares al suyo, en los que la Administración ha dado la razón al contribuyente;

Que por su parte, la Administración señala que emitió la multa impugnada por la infracción tipificada en el numeral 6 del artículo 176° del Código Tributario por presentar la declaración del Impuesto General a las Ventas e Impuesto a la Renta del mes de setiembre de 2002 en un lugar distinto al establecido, cuya sanción equivale al 20% de la UIT, habiendo la recurrente efectuado antes de la emisión del valor un pago por S/.312.00 mediante Boleta de Pago 1262 N° 01244729, equivalente al 50% de la sanción de multa, habiéndose emitido el valor impugnado por la diferencia;

Que agrega que el Régimen de Gradualidad contenido en la Resolución de Superintendencia N° 013-2000/SUNAT contempla la posibilidad de aplicar gradualmente la sanción correspondiente a la infracción relativa a la presentación de declaraciones en la forma y/o condiciones distintas a las establecidas por la Administración, no habiéndose incluido el supuesto referido a la presentación en lugar distinto, situación que se ha mantenido incluso con la modificatoria introducida por Ley N° 27335, por lo que no resulta de aplicación al caso de la recurrente;

Que en el presente caso, la recurrente reconoce la comisión de la infracción tipificada en el numeral 6 del artículo 176° del Texto Único Ordenado del Código Tributario, aprobado por el Decreto Supremo N° 135-99-EF y modificado por la Ley N° 27335, al haber presentado la declaración de Impuesto General a las Ventas e Impuesto a la Renta del mes de setiembre de 2002 en lugar distinto al establecido por la Administración, centrándose la controversia en establecer si le resulta de aplicación el Régimen de Gradualidad aprobado por la Resolución de Superintendencia N° 013-2000/SUNAT;

Que el referido tema es susceptible de dos interpretaciones, una primera que considera que dicha infracción no se encuentra incluida en el Régimen de Gradualidad aprobado por la Resolución de Superintendencia N° 013-2000/SUNAT, sustentada en que de la interpretación literal del numeral 6 del artículo 176° del Código Tributario, se desprende que éste contiene tres supuestos de infracción distintos, cuales son: a) presentar las declaraciones en forma distinta a la establecida por la Administración Tributaria, b) presentar las declaraciones en lugar distinto al establecido por la Administración Tributaria y

6 PM 28/11



Tribunal Fiscal

Nº 08101-4-2004

c) presentar las declaraciones en condiciones distintas a las establecidas por la Administración Tributaria, siendo que de las disposiciones contenidas en la Resolución de Superintendencia N° 013-2000-SUNAT antes mencionada, se aprecia que ésta sólo dispone su aplicación a dos de las tres infracciones contenidas en el numeral 6 del artículo 176º del citado Código Tributario, que son: a) presentar las declaraciones en forma distinta a la establecida por la Administración Tributaria, y b) presentar las declaraciones en condiciones distintas a las establecidas por la Administración Tributaria, no incluyendo así, a la tercera infracción consistente en presentar las declaraciones en lugar distinto al establecido por la Administración Tributaria, prevista en el mismo numeral 6 del artículo 176º, siendo que interpretar lo contrario infringiría lo dispuesto por la Norma VIII del Título Preliminar del Código Tributario, al extenderse disposiciones tributarias a supuestos distintos a los señalados en la propia norma, mediante la interpretación de la misma, interpretación recogida en la Resolución del Tribunal Fiscal N° 06020-4-2003;

Que una segunda interpretación, recogida en las Resoluciones del Tribunal Fiscal N°s 02977-1-2003 y 06541-5-2003, considera que la infracción tipificada en el numeral 6 del artículo 176º del Texto Único Ordenado del Código Tributario sí se encuentra incluida en el Régimen de Gradualidad aprobado por Resolución de Superintendencia N° 013-2000/SUNAT, siendo esta última posición la que ha sido aprobada mediante Acta de Reunión de Sala Plena N° 2004-16 de fecha 30 de setiembre de 2004, que tiene carácter vinculante para todos los vocales del Tribunal Fiscal, conforme a lo establecido por el Acuerdo de Sala Plena N° 2002-10 del 17 de setiembre de 2002;

Que el referido criterio ha sido adoptado por este Tribunal por los fundamentos siguientes:

"De conformidad con el numeral 6 del artículo 176º del Texto Único Ordenado del Código Tributario aprobado por Decreto Supremo N° 135-99-EF, modificado por Ley N° 27335, constituye infracción relacionada con la obligación de presentar declaraciones y comunicaciones, presentar las declaraciones, incluyendo las declaraciones rectificadorias, sin tener en cuenta la forma, lugares u otras condiciones que establezca la Administración.

El Artículo 5º del Régimen de Gradualidad de Sanciones aprobado por Resolución de Superintendencia N° 013-2000/SUNAT, establece dentro de los criterios de gradualidad a la "subsanación", y la define como la "regularización de la obligación incumplida", disponiendo para efecto de la infracción tipificada en el numeral 6 del artículo 176º del Código Tributario que dicha subsanación se produce "Presentando las declaraciones en la forma y/o condiciones establecidas por la SUNAT".

Con relación a la infracción que nos ocupa, el mencionado artículo 5º en la Tabla que presenta la relación de infracciones y su respectiva subsanación, contiene la nota (1) en que expresamente se señala que la subsanación se refiere a la "Infracción originada por presentar las declaraciones en la forma y condiciones distintas a las establecidas por la Administración Tributaria". La misma referencia la encontramos en el Anexo A de la citada Resolución de Superintendencia.

Si bien en la nota (1) de la Tabla contenida en el artículo 5º y en el anexo A de la Resolución de Superintendencia N° 013-2000/SUNAT, al hacer referencia a la infracción cuya sanción se hará merecedora del régimen de gradualidad utiliza la expresión "forma y/o condiciones", ello no implica que la sanción de la infracción consistente en presentar las declaraciones en lugar distinto al señalado por la Administración Tributaria no sea objeto de gradualidad, ya que dicha infracción se halla suficientemente descrita con la expresión comprensiva "u otras condiciones".

A handwritten signature in black ink, appearing to read "F. M. 97 J.M.".



Tribunal Fiscal

Nº 08101-4-2004

Como refiere Dino Jarach, la declaración tributaria es una prestación, objeto de una obligación legal, y por lo tanto, tiene naturaleza de un acto debido en virtud de disposiciones legales.¹ Señala asimismo, que la declaración tributaria tiene por función suministrar información a la Administración Tributaria y su eficacia depende de la existencia de medios de prueba que confirmen la veracidad de los datos suministrados en la declaración².

Ahora bien, la declaración tributaria implica el cumplimiento de un deber formal que se produce en el marco de las circunstancias de tiempo y lugar; esto es, ocurre en un espacio y en un momento determinados; por lo tanto, cuando en el numeral 6) del Artículo 176° del Código Tributario se incluye el término "u otras condiciones", ello comprende las circunstancias de lugar. De forma tal que, la inclusión de la palabra "lugar" en el texto del numeral 6) del Artículo 176° del Código Tributario, tiene únicamente por propósito enunciarlo a manera de ejemplo y en forma didáctica a fin de facilitar su comprensión, pues según el Diccionario de la Lengua Española editado por la Real Academia Española, una de las acepciones de la palabra condición es "Circunstancias que afectan a un proceso o al estado de una persona o cosa" y la palabra circunstancia tiene como una de sus acepciones "Accidente de tiempo, lugar, modo, etc., que está unido a la sustancia de algún hecho o dicho".

En consecuencia, el lugar de presentación de las declaraciones tributarias es una de las condiciones o circunstancias para que se produzca la declaración. Por lo tanto, cuando la norma de gradualidad de sanciones se refiere a la citada infracción como la de presentar declaraciones en la forma y/o condiciones distintas a las establecidas por la Administración, con ella se incluye también a la infracción de presentar las declaraciones en lugar distinto al establecido por la Administración Tributaria, toda vez que el lugar de presentación se halla comprendido por el alcance genérico que tiene el término "u otras condiciones".

Es decir, si respecto de la infracción tipificada en el numeral 6 del artículo 176° del Texto Único Ordenado del Código Tributario aprobado por Decreto Supremo N° 135-99-EF y modificado por Ley N° 27335, consistente en "Presentar las declaraciones, incluyendo las declaraciones rectificadorias, sin tener en cuenta la forma, lugares u otras condiciones que establezca la Administración Tributaria", se considera que la forma y el lugar son condiciones o circunstancias en las que se produce la presentación, cabe concluir que realizar dicha presentación en lugar distinto constituye una infracción incluida en el Régimen de Gradualidad aprobado por la Resolución de Superintendencia N° 013-2000/SUNAT."

Que cabe precisar que el acuerdo adoptado por este Tribunal se ajusta a lo establecido en el artículo 154° del Texto Único Ordenado del Código Tributario, por lo que corresponde que se emita una resolución con carácter de observancia obligatoria conforme a lo señalado en el artículo 154° del Código Tributario, disponiéndose su publicación en el Diario Oficial "El Peruano";

Que estando al criterio expuesto y a que la recurrente cumplió con subsanar la infracción tipificada en el numeral 6 del artículo 176° del Código Tributario, presentando la declaración respectiva en las oficinas de la Administración con fecha 29 de setiembre de 2002, esto es, dentro del plazo de tres (3) días hábiles contados a partir de la fecha en que surtió efecto la notificación de la Administración en la que se le indica la comisión de la infracción lo que se produjo el 24 de octubre de 2002 (folio 69), corresponde aplicar la rebaja del 50% de la sanción por dicha infracción, de conformidad con lo establecido en el Anexo A de la Resolución de Superintendencia N° 013-2000/SUNAT, importe que ha sido cancelado por aquélla conforme

¹ Jarach, Dino. Finanzas públicas y derecho tributario. Buenos Aires, Abeledo Perrot. 1999, p. 425.

² Op. cit. p. 426.

A handwritten signature in black ink, appearing to read "K M EJW".



Tribunal Fiscal

Nº 08101-4-2004

reconoce la Administración en la apelada (folio 34), por lo que corresponde revocar la apelada, debiendo dejarse sin efecto el valor impugnado;

Con las vocales Flores Talavera, Márquez Pacheco y Espinoza Bassino, a quien se llamó para completar Sala, e interviniendo como ponente la vocal Flores Talavera;

RESUELVE:

1. **REVOCAR** la Resolución de Intendencia N° 135-4-05302/SUNAT del 30 de junio de 2003, debiendo dejarse sin efecto la Resolución de Multa N° 131-02-0004278; y,
2. **DECLARAR** que de acuerdo con el artículo 154º del Texto Único Ordenado del Código Tributario, aprobado por Decreto Supremo N° 135-99-EF, la presente Resolución constituye precedente de observancia obligatoria disponiéndose su publicación en el Diario Oficial "El Peruano" en cuanto establece el siguiente criterio:

"La infracción tipificada en el numeral 6 del artículo 176º del Texto Único Ordenado del Código Tributario aprobado por Decreto Supremo N° 135-99-EF, modificado por Ley N° 27335, consistente en presentar las declaraciones, incluyendo las declaraciones rectificadorias, en lugar distinto al establecido por la Administración, se encuentra incluida en el Régimen de Gradualidad aprobado por Resolución de Superintendencia N° 013-2000/SUNAT".

Regístrese, comuníquese y remítase a la Superintendencia Nacional de Administración Tributaria, para sus efectos.

FLORES TALAVERA
VOCAL PRESIDENTE

MÁRQUEZ PACHECO
VOCAL

ESPINOZA BASSINO
VOCAL

Zúñiga Dulanto
Secretaría Relatora
FT/SG/mgp