



# Tribunal Fiscal

Nº 00815-1-2005

**EXPEDIENTES Nºs.** : 5214-2003 y 606-2004  
**INTERESADO** : **REGISTRO PREDIAL URBANO**  
**ASUNTO** : Aportaciones al Seguro Social de Salud  
**PROCEDENCIA** : Lima  
**FECHA** : Lima, 8 de febrero de 2005

Vistas las apelaciones interpuestas por **REGISTRO PREDIAL URBANO** contra las Resoluciones de Intendencia N°s. 0150140000019 y 0150140000861 emitidas el 19 de mayo y 28 de noviembre de 2003 respectivamente, por la Intendencia de Principales Contribuyentes Nacionales de la Superintendencia Nacional de Administración Tributaria, que declararon infundadas las reclamaciones interpuestas contra las Órdenes de Pago N°s. 021-01-0037862 y 011-001-0009249, giradas por aportaciones al Seguro Social de Salud de julio y agosto de 1999;

**CONSIDERANDO:**

Que en virtud a lo dispuesto por el artículo 149° de la Ley N° 27444, Ley del Procedimiento Administrativo General, procede acumular los procedimientos contenidos en los Expedientes N°s. 5214-2003 y 606-2004 por guardar conexión entre sí;

Que el recurrente sostiene que las deudas por concepto de aportaciones al Seguro Social de Salud correspondientes a julio y agosto de 1999, contenidas en las órdenes de pago impugnadas, han sido canceladas por el Ministerio de Economía y Finanzas en virtud de lo dispuesto por la Directiva N° 001-99-EF/76.01 aprobada por Resolución Directoral N° 044-98-EF/76.01, por lo que no existe obligación tributaria alguna pendiente a su cargo;

Que agrega que no le corresponde efectuar un pago adicional al realizado por el Ministerio de Economía y Finanzas mediante Formularios 1273 N°s. 00118956 y 00118963 de fechas 12 de agosto y 14 de setiembre de 1999, tal como se infiere del Oficio N° 579-99/NA0000, que reconoció al mencionado ministerio como entidad encargada de cumplir con el pago de las aportaciones al Seguro Social de Salud de diversas instituciones del Sector Público, encontrándose entre las mismas;

Que la Administración refiere que los valores impugnados han sido emitidos con arreglo a ley, toda vez que los mismos han tenido origen en las declaraciones del propio recurrente, quien, por otro lado, al haber cancelado parcialmente las deudas allí consignadas, reconoció que se encontraba obligado a su pago en calidad de contribuyente del tributo acotado, no ocurriendo lo mismo en el caso del Ministerio de Economía y Finanzas, que no es contribuyente ni responsable y por tanto no es sujeto pasivo de las aportaciones acotadas, dado que la obligación de las cargas sociales que ha asumido no ha sido establecida por ley, decreto supremo o resolución de la Administración Tributaria, sino por directiva de la Dirección de Presupuesto Público de dicho sector;

*(P)* Que agrega que el criterio expuesto se encuentra recogido en múltiples resoluciones de este Tribunal, tales como las N°s. 0828-5-2001, 0808-5-2002, 04653-5-2002, 04988-2-2002 y 06042-3-2002;

*(Y)* Que a folios 5 y 6 del Expediente N° 5214-2003 se advierte que de los dos pagos efectuados por el Ministerio de Economía y Finanzas por julio de 1999, sólo el que asciende a S/. 46 859,00 se realizó a nombre del recurrente, empleándose su número de Registro Único de Contribuyente, por lo que tal y como lo ha efectuado la apelada, correspondía que fuese imputado directamente a la deuda



# Tribunal Fiscal

Nº 00815-1-2005

declarada, habiéndose imputado además el pago realizado por el propio recurrente por la suma de S/. 258,00;

Que asimismo a folios 3 y 4 del Expediente Nº 606-2004, se advierte que de los dos pagos efectuados por el Ministerio de Economía y Finanzas por agosto de 1999, sólo el que asciende a S/. 48 233,00 se realizó a nombre del recurrente, empleándose su número de Registro Único de Contribuyente, por lo que tal y como lo ha efectuado la apelada, correspondía que fuese imputado directamente a la deuda declarada por éste;

Que sin embargo, aquellos pagos realizados por el Ministerio de Economía y Finanzas en forma global por julio y agosto de 1999, mediante Formularios 1273 - Boletas de Pago Essalud - ONP Nºs. 00118956 y 00118963, no han sido imputados a las deudas declaradas por el recurrente;

Que no obstante lo expuesto, corresponde señalar que mediante la Resolución de Intendencia Nº 011-021-0000503/SUNAT emitida con fecha 16 de noviembre de 2004 y remitida a este Tribunal a través del Oficio Nº 1538-2004-SUNAT/2H3100, la Administración al amparo de lo dispuesto por el numeral 2 del artículo 108º del Texto Único Ordenado del Código Tributario, aprobado por Decreto Supremo Nº 135-99-EF, procedió a revocar las órdenes de pago objeto de impugnación, al determinar que mediante Boletas de Pago 1273 Nºs. 118956 y 118963, el Ministerio de Economía y Finanzas efectuó el pago de los montos adeudados por el recurrente por los períodos tributarios materia de impugnación;

Que el artículo 108º del citado Código Tributario, modificado por el Decreto Legislativo Nº 953, dispone que después de la notificación, la Administración Tributaria sólo podrá revocar, modificar, sustituir o complementar sus actos en los siguientes casos: 1) Cuando se detecten los hechos contemplados en el numeral 1 del artículo 178º, así como en los casos de connivencia entre el personal de la Administración Tributaria y el deudor tributario, y, 2) Cuando la Administración detecte que se han presentado circunstancias posteriores a su emisión que demuestran su improcedencia o cuando se trate de errores materiales, tales como los de redacción o cálculo, precisando que la Administración Tributaria señalará los casos en que existan circunstancias posteriores a la emisión de sus actos, así como errores materiales, y dictará el procedimiento para revocar, modificar, sustituir o complementar sus actos, según corresponda y que tratándose de la SUNAT, la revocación, modificación, sustitución o complementación será declarada por la misma área que emitió el acto que se modifica, con excepción del caso de connivencia a que se refiere el numeral 1, supuesto en el cual la declaración será expedida por el superior jerárquico del área emisora del acto;

Que en la aplicación de la norma ante citada se han presentado sobre la materia dos interpretaciones: i) que la Administración Tributaria, al amparo del numeral 2 del artículo 108º del Código Tributario aprobado por el Decreto Legislativo N° 816, modificado por el Decreto Legislativo N° 953, tiene la facultad de revocar, modificar, sustituir o complementar sus actos cuando éstos se encuentren impugnados en la instancia de apelación y ii) que la Administración Tributaria, al amparo del numeral 2 del artículo 108º del Código Tributario aprobado por el Decreto Legislativo N° 816, modificado por el Decreto Legislativo N° 953, no tiene la facultad de revocar, modificar, sustituir o complementar sus actos cuando éstos se encuentren impugnados en la instancia de apelación, subdividiéndose esta posición a su vez en dos posibles interpretaciones: a) que dicha limitación se presenta inclusive tratándose de errores materiales, tales como los de redacción o cálculo, o b) que dicha limitación no se presenta en el caso de errores materiales, tales como los de redacción o cálculo;



# Tribunal Fiscal

Nº 00815-1-2005

Que el segundo criterio antes aludido, con la precisión del acápite a) es el que ha sido adoptado por este Tribunal mediante Acuerdo recogido en el Acta de Reunión de Sala Plena Nº 2005-04 del 7 de febrero de 2005, por los fundamentos siguientes:

Que de conformidad con el artículo 3º de la Ley del Procedimiento Administrativo General, Ley N° 27444, la competencia es un requisito de validez del acto administrativo por el cual el mismo debe ser emitido por el órgano facultado en razón de la materia, territorio, grado, tiempo o cuantía, a través de la autoridad regularmente nominada al momento del dictado y en caso de órganos colegiados, cumpliendo los requisitos de sesión, quórum y deliberación indispensables para su emisión;

Que el Código Tributario señala en su artículo 124º que son etapas del procedimiento contencioso-tributario la reclamación ante la Administración Tributaria y la apelación ante el Tribunal Fiscal;

Que de otro lado, el numeral 2 del artículo 108º del Código Tributario, modificado por el Decreto Legislativo N° 953, establece que después de la notificación, la Administración Tributaria sólo podrá revocar, modificar, sustituir o complementar sus actos cuando la Administración Tributaria detecte que se han presentado circunstancias posteriores a su emisión que demuestren su improcedencia o cuando se trate de errores materiales, tales como los de redacción o cálculo;

Que del citado numeral se advierte que el legislador le otorga a la Administración Tributaria la facultad de revocar, modificar, sustituir o complementar sus actos notificados, cuando: (i) existan circunstancias posteriores a su emisión que demuestran su improcedencia (potestad revocatoria por circunstancias sobrevinientes); y, (ii) errores materiales (potestad rectificatoria), sin especificar si la Administración Tributaria puede ejercer dicha facultad una vez presentado el recurso de apelación;

Que si bien las circunstancias que tornen en improcedente un acto válidamente emitido pueden presentarse en cualquier momento, y una vez verificadas habilitan a la Administración Tributaria para que -en ejercicio de su potestad revocatoria- deje sin efectos jurídicos sus actos, también lo es que una vez notificado el acto administrativo el administrado puede invocar tales circunstancias en un recurso impugnativo, y de no invocarlas, corresponde que éstas sean apreciadas por el órgano que resuelve el referido recurso impugnativo y en virtud a ellas deje sin efecto el acto administrativo en el ámbito de su competencia resolutoria;

Que por lo expuesto se concluye que la potestad revocatoria de la Administración Tributaria a que se refiere el numeral 2 del artículo 108º antes citado, sólo puede ser ejercida por ésta siempre que el acto administrativo no se encuentre sometido a recurso impugnativo ante otro órgano administrativo, como es el caso del Tribunal Fiscal, entidad ésta última a quien le corresponde ejercer dicha potestad debido a que tiene competencia resolutoria, sin perjuicio de la obligación que tendría la Administración de informar a la instancia pertinente sobre cualquier circunstancia sobreviniente a la emisión del acto y que determinara su improcedencia;

Que respecto de los errores materiales cabe señalar que el mecanismo mediante el cual se corrigen los errores materiales es el de la rectificación, que es el procedimiento por el cual la Administración corrige actos válidos, eficaces y existentes fundamentándose en la necesidad de adecuar la voluntad con la manifestación externa de ésta última y que mediante la utilización de este mecanismo no se trata de revisar el proceso de formación de voluntad, sino de evitar que la declaración de voluntad administrativa tenga efectos no queridos por la Administración, como consecuencia de un simple error material en la exteriorización;

Que en tal sentido, aún cuando se trate de errores materiales, tales como redacción o cálculo, en que no media una modificación de la voluntad de la Administración, una vez interpuesto el recurso



# Tribunal Fiscal

Nº 00815-1-2005

de apelación ante el Tribunal Fiscal, ésta no debe ejercer la facultad conferida en el citado numeral 2, toda vez que no tiene competencia resolutoria, sin perjuicio de la obligación que tendría la Administración de informar a la instancia pertinente sobre cualquier error material en que hubiera incurrido al emitir el o los actos administrativos materia de impugnación;

Que el criterio del Acuerdo antes citado, tiene carácter vinculante para todos los vocales de este Tribunal, conforme con lo establecido por el Acuerdo recogido en el Acta de Reunión de Sala Plena Nº 2002-10, suscrita con fecha 17 de setiembre de 2002;

Que en virtud a lo expuesto la Resolución de Intendencia Nº 011-021-0000503/SUNAT resulta nula, al haber sido emitida por la Administración cuando carecía de competencia para pronunciarse sobre el valor impugnado conforme a lo dispuesto por el numeral 2 del artículo 109º del Código Tributario, sin perjuicio de lo cual, dado que la Administración reconoce que los pagos efectuados por el Ministerio de Economía y Finanzas han sido realizados por las deudas a que se refieren las apeladas, y que estos cubren el total adeudado, procede que estas se revoquen en parte y se deje sin efecto la cobranza de los saldos adeudados;

Que conforme a lo indicado en el Acta de Reunión de Sala Plena Nº 2005-04 de 7 de febrero de 2005, el acuerdo adoptado se ajusta a lo previsto en el artículo 154º del Texto Único Ordenado del Código Tributario aprobado por Decreto Supremo Nº 135-99-EF, por lo que corresponde que se emita la resolución de observancia obligatoria, disponiendo su publicación en el diario oficial El Peruano;

Con los vocales Lozano Byrne, Caller Ferreyros, a quien se llamó para completar Sala, e interviniendo como ponente la vocal Casalino Mannarelli;

## RESUELVE:

- 1.- **ACUMULAR** los procedimientos contenidos en los Expedientes N°s. 5214-2003 y 606-2004.
- 2.- Declarar **NULA** la Resolución de Intendencia Nº 011-021-0000503/SUNAT del 16 de noviembre de 2004.
- 3.- **REVOCAR** las Resoluciones de Intendencia N°s. 0150140000019 y 0150140000861 emitidas el 19 de mayo y 28 de noviembre de 2003, en los extremos que aún se mantienen en cobranza, y **CONFIRMARLAS** en lo demás que contienen.
- 4.- Declarar que de acuerdo con el artículo 154º del Texto Único Ordenado del Código Tributario aprobado por Decreto Supremo Nº 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 Administración Tributaria, al amparo del numeral 2 del artículo 108º del Código Tributario aprobado por el Decreto Legislativo Nº 816, modificado por el Decreto Legislativo Nº 953, no tiene la facultad de revocar, modificar, sustituir o complementar sus actos cuando éstos se encuentren impugnados en la instancia de apelación, inclusive, tratándose de errores materiales, tales como los de redacción o cálculo."*

**REGÍSTRESE, COMUNÍQUESE Y REMÍTASE** a la Superintendencia Nacional de Administración Tributaria, para sus efectos.

CASALINO MANNARELLI  
VOCAL  
  
Velásquez López Raygada  
Secretario Relator  
CM/VLR/80/81/rmh

LOZANO BYRNE  
VOCAL

CALLER FERREYROS  
VOCAL